



T.C.  
MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU'NUN AMACINA  
ULAŞMA DÜZEYİNİ TESPİTE YÖNELİK BİR  
İNCELEME:  
HATAY VERGİ MAHKEMESİ ÖRNEĞİ**

Ayşegül ATAY COŞKUN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HATAY/2007

T.C.  
MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU'NUN AMACINA  
ULAŞMA DÜZEYİNİ TESPİTE YÖNELİK BİR  
İNCELEME:  
HATAY VERGİ MAHKEMESİ ÖRNEĞİ**

Ayşegül ATAY COŞKUN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Tez Danışmanı  
Doç. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ

HATAY/2007

**MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE**

İşletme Anabilim Dalı öğrencisi Ayşegül ATAY COŞKUN tarafından hazırlanan “ 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun Amacına Ulaşma Düzeyini Tespite Yönelik Bir İnceleme: Hatay Vergi Mahkemesi Örneği” başlıklı çalışma, ...../...../..... tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından **YÜKSEK LİSANS TEZİ** olarak kabul edilmiştir.

Tez Danışmanı -----  
(Başkan) Doç. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ

Üye -----  
Yrd. Doç. Dr. Songül KAKİLLİ ACARAVCI

Üye -----  
Yrd. Doç. Dr. Sabahattin NAL

Onay

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylıyorum.

...../...../.....

Prof. Dr. Cemal YÜKSELEN  
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

## ÖZET

### 4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU'NUN AMACINA ULAŞMA DÜZEYİNİ TESPİTE YÖNELİK BİR İNCELEME:HATAY VERGİ MAHKEMESİ ÖRNEĞİ

Ayşegül ATAY COŞKUN

İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans

Danışman: Doç. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ

Mayıs 2007, 98 Sayfa

Ülkemizde 1999 yılında yaşanan ekonomik kriz, üretimde daralma, işletmelerin finansal durumlarında zayıflama, işyeri kapanmaları, işsizlik artışı, vergilerin ödenememesi gibi sonuçlar doğurmuştur. Mükelleflerin vergi borçlarını ödeyememeleri, vergi idareleri ile aralarında ihtilaflar yaşanmasına ve kamu hizmetlerinin aksamasına neden olmuştur. Bu durum, 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun çıkarılmasını gerekli kılmıştır.

Bu çalışma, söz konusu kanunun Hatay Vergi Mahkemesi'nin iş yükü ve Hatay Vergi Daireleri'nin vergi tahsilatı üzerindeki etkilerini tespit etmeyi amaçlamaktadır. Çalışmada, söz konusu kanunun uygulanması ile, Hatay Vergi Mahkemesi'nin iş yükünün önemli ölçüde azaldığı ve vergi tahsilatında, dönemsel de olsa, artış olduğu sonucuna varılmıştır.

**Anahtar Kelimeler: Vergi Barışı, Vergi Mahkemesi, 4811 Sayılı Yasa.**

**ABSTRACT****AN INVESTIGATION ON THE RESULTS OF APPLICATION OF THE TAX  
AMNESTY LAW NUMBERED 4811:  
THE EXAMPLE OF HATAY TAX COURT****Ayşegül ATAY COŞKUN****Business Administration Department, Master of Science****Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ****May 2007, 98 Pages**

Economic crisis lived in 1999 had caused such results as decrease in production capacity of industry sector, financial problems in businesses, closing businesses, increase in unemployment, and problems in payment of taxes. That the taxpayers could not pay their tax debt caused disputes between taxpayers and the tax offices, and caused to break down public services of the tax courts. This condition made The Tax Amnesty Law numbered 4811 requisite.

This study aims to investigate the effects of the Law in question on work load of Hatay Tax Court and tax collection of Hatay Tax Office. The findings of the study indicate that work load of Hatay Tax Court was decreased and tax collection of Hatay Tax Office was increased by being applied the Law in question.

**Key Words : Tax Amnesty, The Tax Amnesty Law Numbered 4811, Tax Court.**

**4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU’NUN AMACINA ULAŞMA  
DÜZEYİNİ TESPİTE YÖNELİK BİR İNCELEME:HATAY VERGİ  
MAHKEMESİ ÖRNEĞİ  
Ayşegül ATAY COŞKUN**

**İÇİNDEKİLER**

|                                 |      |
|---------------------------------|------|
| Dış Kapak                       |      |
| İç Kapak                        |      |
| Jüri Üyeleri Onay Sayfası       |      |
| Özet ve Anahtar Sözcükler ..... | i    |
| Abstract and Key Words.....     | ii   |
| İçindekiler .....               | iii  |
| Kısaltmalar .....               | vii  |
| Çizelgeler Dizini .....         | viii |

**BİRİNCİ KESİM**

***GİRİŞ***

|  |          |
|--|----------|
| <b>1. KAPSAM.....</b>  | <b>1</b> |
| 1.1.Çalışmanın Konusu Ve Önemi.....                            | 1        |
| 1.2.Çalışmanın Yöntemi.....                                    | 2        |
| 1.3.Bilgi Derleme Ve İşleme Süreci.....                        | 3        |
| 1.4.Vergi Hukukunun Ve Vergi Kavramının Tanımı Ve Kapsamı..... | 3        |

**İKİNCİ KESİM**

**MALİ AFLAR TARİHİ**

|   |          |
|---|----------|
| <b>2.TÜRKİYE CUMHURİYETİ TARİHİNDEKİ MALİ AFLAR.....</b>                  | <b>6</b> |
| 2.1.Türkiye Cumhuriyeti Tarihindeki Diğer Mali Aflar Ve Mali Afların..... | 6        |
| Hukuki Yapısı   |          |

**ÜÇÜNCÜ KESİM**  
**4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU**

|  |          |
|--|----------|
| <b>3.YÜRÜRLÜĞE GİRMESİ VE HÜKÜMLERİ .....</b>  | <b>9</b> |
| 3.1.Yasalaşma Süreci.....  | 9        |
| 3.2.Geri Gönderme Gerekçeleri ve Gerekçelerin Değerlendirilmesi.....   | 9        |
| 3.3.Geri Göndermeden Sonraki Gelişmeler.....   | 11       |
| 3.4.Vergi Barışı Kanunu Sistematiği.....   | 11       |
| 3.5.Kanuna Genel Bir Bakış.....  | 12       |
| 3.5.1.Vergi Barışı Kapsamına Giren Alacaklar (Madde 1).....  | 12       |
| 3.5.2.Tahsilatın Hızlandırılmasına İlişkin Düzenlemeler (Madde 2,3)..  | 20       |
| 3.5.2.1.Kesinleşmiş Kamu Alacaklarının Tahsilinin Hızlandırılmasına İlişkin Düzenlemeler (Madde 2).....                                | 20       |
| 3.5.2.2.Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Kamu Alacaklarının Tahsilinin Hızlandırılmasına İlişkin Düzenlemeler (Madde 3)..... | 29       |
| 3.5.3.Gecikme Zammı Uygulanması (Madde 4).....   | 38       |
| 3.5.4. İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemlere İlişkin Düzenlemeler (Madde 5,6).....   | 38       |
| 3.5.4.1.İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan Vergiler (Madde 5).  | 39       |
| 3.5.4.2.Pişmanlıkla ya da Kendiliğinden Yapılan Beyanlar (Madde 6).  | 41       |
| 3.5.5.Matrah Artırımına İlişkin Düzenlemeler (Madde 7, 8, 9, 10).....  | 43       |
| 3.5.5.1.Gelir ve Kurumlar Vergisi'nde Matrah Artırımı (Madde 7).....   | 43       |
| 3.5.5.2.Katma Değer Vergisi'nde Matrah Artırımı (Madde 8).....   | 45       |
| 3.5.5.3.Gelir Vergisi Stopaj Artırımı (Madde 9).....   | 46       |
| 3.5.5.4.Matrah Artırımına İlişkin Ortak Hükümler (Madde 10).....   | 48       |
| 3.5.6.Stok Beyanına İlişkin Düzenlemeler (Madde 11, 12, 13, 14).....   | 49       |
| 3.5.7.Çeşitli Konulara İlişkin Düzenlemeler (Madde 14, 15, 16, 17, 18).....  | 54       |
| 3.5.7.1.Cezalar.....   | 54       |
| 3.5.7.2. Kamuya Ayrıcalık.....   | 55       |
| 3.5.7.3.Süresinde Ödenmeyen Taksitler.....   | 55       |
| 3.5.8.Gümrük Vergisi ve Cezalara İlişkin Hükümler (Madde 19).....  | 57       |

|  |    |
|--|----|
| 3.5.9.İade Edilmeyecek Alacaklar (Madde 20)..... | 59 |
|--|----|

## **DÖRDÜNCÜ KESİM**

### **İNCELEME SONUÇLARI 1**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>4.4811 SAYILI VERGİ BARIŞI YASASI'NIN HATAY VERGİ MAHKEMESİ NEZDİNDEKİ SONUÇLARI.....</b>                                   | <b>61</b> |
| 4.1.Genel Olarak.....  | 61        |
| 4.2.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Derdest Dosyalara İlişkin İnceleme.....   | 66        |
| 4.2.1.Sayısal Dökümler.....  | 66        |
| 4.2.2.Davacılar Bakımından İnceleme.....   | 67        |
| 4.2.2.1.Davacıların Hukuki Yapısına Göre.....  | 67        |
| 4.2.2.2.Davacıların Mekanlarına Göre.....  | 68        |
| 4.2.3.Davalılar Bakımından İnceleme.....   | 69        |
| 4.2.3.1.İhtilafli İşleri Neticelenen Vergi Daireleri Bakımından.....   | 70        |
| 4.2.4.Dava Konuları Bakımından.....  | 71        |
| 4.2.4.1.Vergi Suç ve Cezaları Yönünden Yapılan Sayım (Cezai İhtilaflar).....   | 71        |
| 4.2.4.2.Hukuki İhtilaflar Yönünden Yapılan Sayım.....  | 72        |
| 4.2.4.3.Afla Sona Eren Toplam Dava Sayısının Vergi Türlerine Göre Sınıflandırılması (Cezai ve Hukuki İhtilaflar Yönünden)..... | 73        |
| 4.2.5.Afla Neticelenen Dosyalarda Hatay Vergi Mahkemesi'nin Karar Verme Şekli Bakımından.....                                  | 75        |
| 4.2.6.Derdest Dosyaların Açılış Yılına Göre Sınıflandırılması.....   | 75        |
| 4.3.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Temyiz-İtiraz Aşamasındaki Dosyalar Bakımından İnceleme.....                    | 76        |
| 4.3.1.Temyiz-İtiraz Edenler Bakımından.....  | 77        |
| 4.3.1.1.Temyiz-İtiraz Edenlerin Hukuki Yapıları Bakımından.....  | 77        |
| 4.3.1.2.Mükellefle Yaşadığı İhtilafı Temyiz-İtiraz Aşamasında Sona Eren  |           |



|   |    |
|---|----|
| Vergi Daireleri Bakımından.....   | 78 |
| 4.3.2.Davaların Açılış Yılı Bakımından.....                             | 79 |
| 4.3.3.Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2004-2006 Yılları Arasındaki Durumu.... | 82 |

## **BEŞİNCİ KESİM**

### **İNCELEME SONUÇLARI 2**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>5.4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU VE HATAY VERGİ DAİRELERİ NEZDİNDEKİ SONUÇLAR.....</b> | <b>83</b> |
| 5.1.Genel Olarak.....  | 83        |
| 5.2.4811 Sayılı Kanuna İlişkin İstatistiki Bilgiler.....                                   | 83        |
| 5.3.4811 Sayılı Kanuna Göre Tahsil Edilen Kamu Alacağı Tutarı.....                         | 85        |
| 5.4.4811 Sayılı Kanunun 18.Maddesine İlişkin Bilgiler.....                                 | 89        |
| 5.5.4811 Sayılı Kanun Uyarınca Türkiye Genelinde Yapılan Tahsilat Tutarları...90           |           |

## **ALTINCI KESİM**

### **GENEL DEĞERLENDİRME**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>6.GENEL SONUÇ VE ÖNERİLER.....</b>                | <b>92</b> |
| 6.1.Hatay Vergi Mahkemesi Açısından Genel Sonuç..... | 92        |
| 6.2.Hatay Vergi Daireleri Açısından Genel Sonuç..... | 92        |
| 6.3.Öneriler.....                                    | 93        |
| <b>KAYNAKÇA.....</b>                                 | <b>96</b> |

**KISALTMALAR DİZİNİ**

A.Ş.: Anonim Şirket

ATO: Ankara Ticaret Odası

GVK: Gelir Vergisi Kanunu

KDV: Katma Değer Vergisi

KİT: Kamu İktisadi Teşebbüsleri

ÖTV: Özel Tüketim Vergisi

SMMM: Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler

SSK: Sosyal Sigortalar Kurumu

TBMM: Türkiye Büyük Millet Meclisi

TEFE: Toptan Eşya Fiyatları Endeksi

TL: Türk Lirası

VBK: Vergi Barışı Kanunu

VUK: Vergi Usul Kanunu

YTL: Yeni Türk Lirası

## ÇİZELGE LİSTESİ

|   |    |
|---|----|
| Çizelge 1.Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı İstatistik Formu.....                   | 65 |
| Çizelge 2. 2003 Yılında Hatay Vergi Mahkemesi'nde Verilen Kararların.....         | 67 |
| Dağılımı  |    |
| Çizelge 3.Davacıların Hukuki Yapısına Göre Yapılan Ayırım.....                    | 68 |
| Çizelge 4. Davacıların mekanlarına göre Hatay Vergi Mahkemesi Kararlarının        |    |
| Dağılımı.....   | 69 |
| Çizelge 5.İhtilafli İşleri Neticelenen Vergi Daireleri Dökümü.....                | 70 |
| Çizelge 6. Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Cezai.....                  | 72 |
| İhtilaflardaki Konu Dağılımı  |    |
| Çizelge 7.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Hukuki.....                  | 73 |
| İhtilaflardaki Konu Dağılımı  |    |
| Çizelge 8. Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Sona Eren Toplam Dava.....              | 74 |
| Sayısının Vergi Türlerine Göre Sınıflandırılması                                  |    |
| Çizelge 9. Hatay Vergi Mahkemesi'nin Karar Verme Şekli Bakımından.....            | 75 |
| Af Sebebiyle Verilen Kararların Dağılımı  |    |
| Çizelge 10.Afla Biten Davaların Açılış Yılına Göre Dağılımı.....                  | 76 |
| Çizelge 11.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Temyiz-İtiraz.....          | 77 |
| Aşamasındaki Davalarda Davacıların Hukuki Yapısına Göre                           |    |
| Kararların Dağılımı   |    |
| Çizelge 12.Hatay Vergi Mahkemesi'nde İhtilafın Lehine Bittiği Vergi.....          | 79 |
| Daireleri Bakımından Sayısal Dağılım  |    |
| Çizelge 13.Danıştay-Bölge İdare Mahkemesi'nde İken Afla Biten Davaların...        | 80 |
| Açılış Yılına Göre Sınıflandırılması  |    |
| Çizelge 14.Türkiye Çapında Bölge İdare Mahkemeleri ve Vergi.....                  | 81 |
| Mahkemeleri İş Yüğü (1989-2004)   |    |
| Çizelge 15.Hatay Defterdarlığı 4811 Sayılı Kanuna İlişkin İstatistiki Bilgiler... | 84 |
| Çizelge 16.4811 Sayılı Kanuna Göre Tahsil Edilen Kamu Alacakları Tutarı...        | 87 |
| Çizelge 17.4811 Sayılı Kanunun 18.Maddesine İlişkin Bilgiler.....                 | 89 |
| Çizelge 18.4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu Uyarınca Ülke Genelinde .....          | 90 |
| Yapılan Tahsilat Tutarları (Kümülatif)  |    |

## BİRİNCİ KESİM

### GİRİŞ

#### 1.KAPSAM

Bu kesimde, çalışmanın konusu ve önemi, kullanılan yöntem, bilgi derleme ve işleme süreci, çalışmanın ana konusunu oluşturan Vergi Barışı Kanunu (VBK) hakkında verilen genel bilgiler yer almaktadır.

##### 1.1.Çalışmanın Konusu Ve Önemi

Ülkemizde devlet biriken vergi alacaklarını tahsil etmek için zaman zaman “vergi affı” veya “vergi barışı” adı altındaki düzenlemelerle söz konusu vergi alacağını tahsil etmeye çalışmaktadır. Nitekim Türkiye Cumhuriyeti tarihine bakıldığında 37 kez vergi affı düzenlemesi yaşandığı görülmektedir. Bu düzenlemelerden sonuncusu olan 4811 sayılı VBK, 27.02.2003 tarih ve 25033 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

VBK’ya ihtiyaç duyulmasının nedeni; kanunun genel gerekçesinde de belirtildiği gibi; 1999 yılı sonlarından itibaren etkisini giderek hissettiren ekonomik kriz nedeni ile üretimde yaşanan daralmalar, işletmelerin mali bünyelerinin zayıflaması, bir çok işletmenin kapanması ve işsizliğin artması neticesinde vergiler başta olmak üzere mükelleflerin borçlarını ödeyemez duruma düşmeleridir.

Diğer taraftan mükellefler ile vergi idaresi arasındaki ihtilafların, yargı mercilerindeki iş yükünü altından kalkılmaz hale getirmesi ve yıllarca süregelen davaların, hem idareyi hem de mükellefleri zor durumda bırakmış olması da kanunun çıkarılmasında etkili olmuştur.

Dolayısıyla 4811 sayılı kanun, tüm bu olumsuz faktörlerin meydana getirdiği tahribatın onarılması ve ileriye dönük düzenlemelerin başlangıç adımını oluşturması

açısından, hem mükelleflerin, hem de idarenin beklentilerine katkı sağlayacak ve her iki tarafı asgari müşterekte birleştirecek bir yasal düzenleme olarak kabul edilmiştir.

Kanun yayımlandıktan sonra, aftan yararlanmak isteyen mükelleflerin vergi dairelerine başvuru yapmaları zorunlu kılınmıştır. Bunun yanında kanundan yararlanmak isteyen mükelleflerin sadece vergi dairelerine başvuru yapmaları yeterli olmamış, kamu alacağının muhatabı olan mükelleflerin söz konusu alacaklarla ilgili olarak dava açmamaları, açılmış davalar var ise bu davalardan vazgeçmeleri şart koşulmuştur. Aksi halde VBK hükümlerinden yararlanılması söz konusu olmamıştır. Bu husus VBK'nin 2. ve 3. maddelerinde açık bir şekilde belirtilmiştir.

Bu çalışmada, özellikle VBK'nin 2. ve 3. maddesinde ifadesini bulan ve söz konusu kanundan faydalanmak isteyen mükelleflerin, bu kanundan faydalanmak için vergi mahkemeleri nezdinde açmış buldukları ve derdest olan davaların ne aşamada kaldığı ve 4811 sayılı kanunun, bu anlamda vergi mahkemelerinde görülmekte olan davalar üzerinde ve vergi tahsilatı boyutunda ne ölçüde etkisi olduğu, diğer bir deyişle söz konusu kanunun "amacına ne ölçüde ulaştığı" tespit edilmeye çalışılmaktadır.

Çalışmada vergi affi düzenlemelerinin olumlu ve olumsuz etkilerine ilişkin olarak ulaşılan sonuçların, yetkili mercilere bundan sonraki "vergi affi" düzenlemeleri açısından fikir vermesi beklenmektedir. Çalışmanın VBK'nin amacına ulaşma düzeyini tespit ederek yetkililere bazı hususlarda fikir verme gayreti içinde olması, ele alınan konunun önemini vurgulamaktadır.

## **1.2.Çalışmanın Yöntemi**

Bu çalışma kapsamında, VBK'nin yürürlüğe girdiği 27 Şubat 2003 tarihinden, kanundan faydalanmak için başvuru süresinin son bulduğu tarihe kadar olan zaman aralığında (stok beyanı ve değerlendirme hükümleri hariç davalar için 21 Nisan 2003, stok beyanları ve değerlendirme hükümleri için 30 Mayıs 2003 tarihine kadar), VBK'nin 2. ve 3. maddesi gereği, mükelleflerin vergi mahkemeleri nezdinde

açmış buldukları ve derdest olan davalarından ne ölçüde vazgeçtikleri, dolayısıyla VBK'nin vergi mahkemelerinde görülmekte olan davalar üzerinde ne ölçüde etkisi olduğu tespit edilmeye çalışılmaktadır. Çalışma kapsamında ayrıca Hatay Vergi Daireleri'ne yapılan başvuru sayıları da inceleme konusu edilmektedir. Bu bağlamda, öncelikle Hatay Vergi Mahkemesi bünyesinde, kanundan yararlanma süresini kapsayan döneme ait mahkeme kayıtlarından konuya esas veriler toplanmıştır. Daha sonra, Hatay Vergi Daireleri'ne yapılan başvuru sayılarına ilişkin veriler elde edilmiş ve frekans tabloları haline getirilerek analiz edilmiş ve yorumlanmıştır.

### **1.3.Bilgi Derleme Ve İşleme Süreci**

Çalışmada kullanılmış olan bilgilerin derlenmesi ve işlenmesi aşağıda ifade edilen süreçte gerçekleştirilmiştir:

- 1-4811 sayılı kanunun yayımlandığı ve uygulandığı süreçte derdest olan dava sayısının ve konularının tespiti.
- 2-Kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte, Hatay Vergi Mahkemesi'ne yapılan başvuru sayısının ve dava neticelerinin tespiti.
- 3-Hatay Vergi Dairelerine yapılan başvuru sayısının ve niteliklerinin tespiti.

Böylece aftan yararlanma düzeyinin niceliksel ve niteliksel olarak tespit edilmesi ile Hatay Vergi Mahkemesi bazında kanunun amacına ulaşma düzeyi tespit edilmeye çalışılmıştır.

### **1.4.Vergi Hukukunun ve Vergi Kavramının Tanımı ve Kapsamı**

Bir ülke ekonomisinin bölümlerinden biri olarak yer alan kamu ekonomisinde, teknik özelliklerinden dolayı “kamusal mal” olarak nitelenen belli malların ve “yarı-kamusal” malların üretim süreci, asıl inceleme konusu olmuştur ve böylelikle piyasa ekonomisinin karşıtı olan bu bölümün işleyiş kuralları (oyunun kuralları) ortaya konmuştur. Kamusal malların (mal ve hizmetlerin) arzı ve talebi üzerinde durulurken, piyasa ekonomisinde olduğu gibi fiyatlandırma ilkesi prensip olarak geçerli olmadığından, kamusal üretimin finansmanı, bu mal ve hizmetlerin

arzu sorunu ile karşılaşılmış; bu soruna çözüm bulunmaya çalışılmıştır. İşte bu ilişkileri inceleyen kamu ekonomisi ya da kamu maliyesinin hukuki yönü, mali hukuku ilgilendirmektedir. Başka bir deyişle, mali hukuk, kamu gelirlerinin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına ilişkin hukuk kurallarını içeren bir daldır (Öncel ve Diğ., 1998:1).

Kamu maliyesine koştur olarak gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılması ile ilgilenen mali hukukun giderlere ilişkin kuralları “gider hukuku”nu oluşturmaktadır. Kamu gelirleri ise vergi hukukunun kapsamına girmektedir . “Gider Hukuku” terimine benzer biçimde, kamu gelirlerinin hukuki yönünü “Gelir Hukuku” olarak adlandırmak olağan değildir. Bunun yerine, “Vergi Hukuku” terimi geniş kapsamıyla, devletin kamu gücüne dayanarak elde ettiği tüm kamu gelirlerini içermek üzere kullanılmaktadır. Böylece vergilerin yanı sıra, resim, harç ve şerefiye gibi kamu gücüne, cebre dayanan diğer kamu gelirleri de geniş anlamıyla vergi hukuku içinde yer almaktadır. Kuşkusuz, devletin piyasa ekonomisine katılmaktan sağladığı gelirler ve mülk gelirleri ise “cebir unsuru” ölçütü dışında kaldıklarından, geniş anlamıyla, vergi hukuku kapsamı içinde yer almamaktadırlar. Dar anlamıyla vergi hukuku ise yalnız vergilere ilişkin kurullarla ilgilenmektedir (Öncel ve Diğ., 1998:1).

Kapsamı böylece belirlenen vergi hukuku için verilen tanımlar, genellikle vergi kavramından hareketle, verginin özellikleri esas tutularak yapılmıştır (Öncel ve Diğ.,1998:2). Bu hareket noktasıyla vergi kavramı için, birbirini çağrıştıran aşağıdaki tanımları yapmak mümkündür:

Günümüzde vergi, devlet veya vergilendirme yetkisine sahip diğer kamu kuruluşlarınca, birey ve kurumlardan, hukuki cebir altında, belli kaidelere göre ve karşılıksız olarak alınan para meblağlarıdır (Dikmen, 1958:98).

Vergiyi kısaca devletin gerçek ve tüzel kişilere yüklediği ekonomik yükümlülük olarak açıklamak isabetlidir. Devletin vatandaşlarına yüklediği bu ekonomik yükümlülüğün asıl işlevi; devlet harcamalarını karşılayarak yol, su,

elektrik, sağlık gibi altyapı hizmetlerini sağlayabilmektedir. En temel ilkelerinden biri de toplumsal sınıf farkı tanımadan, tüm vatandaşların bu görevi yerine getirmeleridir (www.memocal.com).

Vergi, devletin milli gelirden cebir yoluyla aldığı parasal bir paydır. Ricardo'ya göre vergi, bir ülkenin sanayinden ve toprağından sağlanan hasılanın, devlet emrine verilen kısmıdır. Bu kısım sonunda, daima ulusun sermayesinden veya gelirinden ödenir (www.ekodialog.com). Verginin temel özellikleri şöyle sıralanabilir (www.ekodialog.com):

- Vergi, parasal bir yükümlülüktür.
- Vergi, karşılıksızdır. Bu özelliğı vergiyi, harç ve fiyattan ayırır.
- Vergi, zorunlu bir ödemedir ve hukuki cebre dayanmaktadır.
- Vergi, önceden saptanmış belirli kurallara göre alınır.
- Verginin amacı, kamu yararı için yapılan harcamaları karşılamaktır.
- Fertlerin vergiyi ödemek zorunda olmalarının nedeni, siyasal yönden teşkil edilmiş bir toplumun üyesi bulunmalarındır.

Bütün bu açıklamaların ardından, vergi hukukunun, vergi ödevinin niteliğine, vergi borcunun doğması ve ortadan kalkmasına ilişkin maddi ve şekli hukuk kurallarının bütünü olduğu söylenebilir (Öncel ve Diğ.,1998:2)

Bu çalışmada inceleme konusu edilen 4811 Sayılı VBK da özellikle vergi hukuku kapsamındaki vergi borcunun ortadan kalkmasına ilişkin maddi ve şekli hukuk kuralları içermesi bakımından büyük önem taşımaktadır.



## **İKİNCİ KESİM**

### **MALİ AFLAR TARİHİ**

#### **2.TÜRKİYE CUMHURİYETİ TARİHİNDEKİ MALİ AFLAR**

Türkiye Cumhuriyeti tarihindeki tüm mali aflar ve bu afların hukuki yapısına yönelik açıklamalar, ikinci kesimde incelenmiştir.

##### **2.1.Türkiye Cumhuriyeti Tarihindeki Diğer Mali Aflar Ve Mali Afların Hukuki Yapısı**

Cumhuriyet tarihi boyunca ve özellikle 1950’li yıllardan bu yana, ekonomisini bir türlü rayına oturtamayan Türkiye’de, ekonomik konularda mağdur olan pek çok kişi olmuştur. Birbiri ardına çıkan vergi kanunları, ekonomik darboğazlarda arttırılan vergi oranları ve cezalar, zaten zor koşullarda bulunan mükellefleri yakalayınca, vergiler ödenemez, cezalar tahsil edilemez hale gelmiştir. Sonunda da arka arkaya af çıkarılmak zorunda kalınmıştır. Türkiye, cumhuriyet tarihi boyunca 37 mali af çıkarmıştır. Buna rağmen vatandaşla devlet arasında “kalıcı bir barış” sağlanamamıştır (ATO, 2004).

Mali aflar, ya genel af kanunları içinde birkaç madde ile düzenlenmiş ya da sadece vergi cezalarının affını kapsayan düzenlemeler içermiştir. Zaman zaman da belirli vergi ve cezaların affını kapsayan düzenlemeler yapılmıştır(ATO, 2004).

Mali aflar kapsamında, ilk vergi affı, 17 Mayıs 1924 tarihli olmuştur. 1928 yılında çıkarılan “Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun”dan sonra, 1934 yılına kadar herhangi bir mali af getirilmemiştir. 1934 yılında da 4530 sayılı “Varlık Vergisinin Bakayasının Terkini”ne ve 2566 sayılı “Vergi Bakayasının Tasfiyesine” dair iki kanun çıkarılmıştır (ATO, 2004).

1934 yılından sonraki mali aflar ise şöyle sıralanmıştır (ATO, 2004):

- 29 Haziran 1938: 3568 sayılı arazi vergisinin mali yıl sonuna kadar olan bakiyesinin terkinine dair kanun,
- 13 Haziran 1946: Orman İşletmelerinin bazı vergilerden muaf tutulması hakkındaki kanun,
- 21 Ocak 1947: 5050 sayılı toprak mahsulleri vergisi artıklarının silinmesi hakkında kanun,
- 26 Ekim 1960: 113 sayılı af kanunu,
- 28 Aralık 1961: 281 sayılı vergi cezaları gecikme zamlarının tecil ve tasfiyesine dair kanun,
- 23 Şubat 1963: 218 sayılı bazı suç ve cezaların affi hakkında kanun,
- 13 Haziran 1963: 252 sayılı spor kulüplerinin vergi borçlarının bir defaya mahsus olmak üzere affi hakkında kanun,
- 05 Eylül 1963: 325 sayılı kanun kamu iktisadi teşebbüslerinin 1960 ve daha önceki yıllarına ait bir kısım vergi borçlarının tasfiyesi hakkında kanun,
- 16 Temmuz 1965: 691 sayılı belediyelerin ve belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin bir kısım borçlarının hazinece terkin ve tahkimi hakkında kanun,
- 03 Ağustos 1966: 780 sayılı bazı suç ve cezaların affi hakkında kanun,
- 15 Mayıs 1974: 1803 sayılı Cumhuriyet'in 50.yılı nedeniyle bazı suç ve cezaların affi hakkında kanun,
- 20 Mart 1981: 2431 sayılı tahsilatın hızlandırılması ve beyan dışı kalmış servet unsurlarıyla vesikasız emtianın beyanına ilişkin kanun,
- 02 Mart 1982: 2431 sayılı kanuna ek,
- 22 Şubat 1983: 2801 sayılı bazı kamu alacaklarının özel uzlaşma yolu ile tahsili hakkında kanun,
- 1985: Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılması hakkında kanunun geçici 4. maddesi,
- 3505 sayılı kanun (geçici birinci madde),
- 3689 sayılı kanun (geçici birinci madde),
- 3787 sayılı kanun,
- 400 sayılı tahsilat genel tebliği,
- 4369 sayılı kanun,

414 sayılı tahsilât genel tebliği,

4748 sayılı kanun ile emlak vergisi ile ilgili af düzenlemesi (emlak vergisi kanununun geçici 21. maddesi),

-1988: Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılması hakkında kanunun geçici 1. maddesi,

-1990: Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılması hakkında kanunun geçici 1. maddesi,

-1992: Bazı kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılması ve matrah artırımı hakkında kanun,

Sicil affı,

Bağ-Kur, SSK ödeme kolaylığı,

-27 Şubat 2003: 4811 Sayılı VBK.

İzleyen kesimlerde, son mali af olma özelliği taşıyan 4811 Sayılı VBK ayrıntılı bir şekilde incelenmektedir.

## ÜÇÜNCÜ KESİM

### 4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU

### 3.YÜRÜRLÜĞE GİRMESİ VE HÜKÜMLERİ

4811 Sayılı VBK'nin yasalaşma sürecinden başlayarak, tüm hükümleri ile ilgili açıklamalar bu kesimde yapılmaktadır.

#### 3.1.Yasalaşma Süreci

4811 sayılı VBK'nin çıkarılma süreci, uzun sürmüştür. Kanun, Başbakanlık tarafından 06 Ocak 2003 tarihinde, tasarı olarak TBMM Başkanlığı'na sunulmuş, Meclis tasarısı 16 Ocak 2003 tarihinde 1492 sayı ile kabul etmiştir; ancak kanun, Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet Sezer tarafından, 29 Ocak 2003 tarihinde, Anayasa'nın 89. ve 104. maddelerine göre, tekrar görüşülmek üzere, TBMM'ye geri gönderilmiştir.

#### 3.2.Geri Gönderme Gerekçeleri ve Gerekçelerin Değerlendirilmesi

Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet Sezer, geri gönderme gerekçelerini sıralarken, özellikle 14.madde üzerinde durmuştur. Kanun'un 14.maddesi ile "uygulanmayacak hükümler" başlığı altında, VUK'nin 359.maddesinde sayılan fiillerden bazılarını işleyenler affedilmiştir. Çok açıktır ki bu madde, af niteliğindedir. Anayasa'nın 87.maddesi ise, genel ve özel af ilanının, TBMM üye tamsayısının beşte üç çoğunluğunun (nitelikli çoğunluk) kararıyla, yani en az 330 oyla alınacak kararlarla mümkün olabileceğini öngörmüştür. Oysa bu şart, 4792 Sayılı VBK'nin ilgili maddesinin oylanmasında, yerine getirilmemiştir (Baykara, 2003:4). Dolayısıyla çok doğru bir tespitle, Cumhurbaşkanı, öncelikle kanunun bu hükmünü Anayasa'ya şekil yönünden aykırı bulmuştur. Bu aykırılık ise 4811 Sayılı VBK'da düzeltilmiş ve olması gereken nitelikli çoğunluk, 330'un üstünde bir sayı olan 348 oyla sağlanmıştır.

Yine aynı maddenin 1.fıkrasındaki, VUK'nin 359.maddesindeki fiilleri, 31 Ağustos 2002 gününden önce işleyenlerle ilgili başlatılmış bulunan soruşturmaların sürdürülemeyeceği ve açılmış olan kamu davalarının kaldırılacağı kuralı da, Cumhurbaşkanı'nca, Anayasa'nın 2., 36. ve 38.maddelerine aykırı görülmüştür. İade gerekçelerinde bu maddelerin tanıdığı, suçlanan bireylerin, yargı önünde soruşturmanın ya da yargılamanın sürdürülmesini istemek suretiyle "aklanma" ve "hak arama" özgürlüğünün engellendiği belirtilmiştir (Baykara,2003:9). Oysa kanunda, hapis cezalarının affı, kaçakçılık suçu ile ilgili, vergi, gecikme faizi ve zamları ile kesilen cezaların, kanun hükümlerinden yararlanmak suretiyle tamamen ödenmiş olmasına, açılan davalardan vazgeçilmesi koşuluna bağlanmıştır ve aklanmak isteyen kişinin, kaçakçılık suçu ile ilgili vergi, ceza ve faizleri ödemeyerek davasından vazgeçmeyip, yargılama ve buna bağlı "aklanma özgürlüğü"ne sahip çıkma imkanının da olduğu, iade gerekçelerinde gözden kaçırılmıştır (Kızılot, 2003).

Cumhurbaşkanı'nın, geri gönderme yazısındaki, bir başka gerekçesi de "VBK 14. maddede bahsi geçen sahte belge kullananların af kapsamına alınmasının adalet duygusu ve hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmadığı yönündeki görüşü" olmuştur. Cumhurbaşkanı, sahte belge düzenleyenler ve basanlar, af kapsamı dışında tutuldukları halde, kullananların af kapsamına alınmalarını vergisel kamu düzeniyle, adalet duygusuyla ve hukuk devleti ilkesiyle bağdaştırılmaz olarak görmüştür; yani bu durumu Anayasa'nın 2.maddesine aykırı bulmuştur. Bu görüşün gerekçesi özet olarak şöyledir: Sahte belgeden asıl çıkar sağlayanlar, düzenleyenler değil, kullananlardır. Düzenleyenler, küçük bir komisyon aldıkları halde, kullananlar, devlet hazinesi aleyhine çok büyük çıkarlar sağlamışlardır ve kamu düzenini bozmuşlardır. Bu nedenle, kanun koyucu, sahte belgeyi düzenleyenlerle kullananları eşdeğer görmüş ve aynı ceza ile cezalandırmıştır. Hal böyleyken, devlet hazinesine daha fazla zarar veren sahte belge kullanıcılarının affedilip, düzenleyen kişilerin af kapsamı dışında tutulması, Anayasa'ya aykırılık olarak yorumlanmıştır (Baykara, 2003:10).

Yukarıda belirtilen veto gerekçelerinden başka matrah artırımı, stok affı, vergi yükümlüsü ya da sorumlusunu kamu düzenine uymaya zorlayan yaptırım niteliğindeki vergi cezalarının affediliş usulü konularında da Cumhurbaşkanı'nca ortaya konan gerekçeler bulunmaktadır.

Aslında kendi içindeki bazı çelişkilerine rağmen, geri gönderme ile vurgulanmak istenen ana fikir şudur (Sezer, 2003):

“Ülkemizde, 1980-2000 yıllarında, 11 kez af kanunu çıkarılarak, ortalama iki yılda bir vergi affına başvurulması, bu kurumu gelenekselleştirmiştir. Bu durum bir yandan vergi suçlarının işlenmesini özendirilmekte ve vergi cezalarının caydırıcı etkisini azaltmakta; öte yandan da vergisini zamanında ödeyen yurttaşların adalet duygusunu incitmekte ve güvenini sarsmaktadır.”

### **3.3.Geri Göndermeden Sonraki Gelişmeler**

Geri göndermenin ardından, kanun, TBMM’de tekrar görüşülmüş, hiçbir değişiklik yapılmadan aynen kabul edilmiş ve 27 Şubat 2003 tarihinde de, 25033 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

### **3.4.Vergi Barışı Kanunu Sistematiği**

VBK, esas olarak dört ana bölümden oluşmuştur. Bu bölümlerde düzenlenen hususlar şunlardır:

Tahsilâtın hızlandırılmasına ilişkin hükümlerin yer aldığı birinci ana bölümde, kesinleşmiş vergi alacakları yeniden yapılandırılmıştır. Ayrıca, bu bölümde, kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacaklarının mükellefle, bir ortak noktada uzlaşarak tahsilini öngören düzenlemeler de bulunmaktadır.

İkinci bölümde inceleme ve tarhiyat safhasındaki vergilere ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır.

Üçüncü bölümde matrah artırımına ilişkin düzenlemeler mevcuttur. Mükelleflere, matrahlarını belli oran veya tutarlarda artırmaları koşuluyla, incelenmeme imkanı getirilmiştir.

Kanunun dördüncü bölümünde ise, bilinen adıyla stok affına ilişkin düzenlemeler yer almıştır.

Ayrıca kanunun izleyen bölümlerinde, yukarıda açıklanan düzenlemelere ek olarak;

-VUK'nin 359. 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 Bakanlığı'na bağlı vergi daireleri dışındaki kurumlarca tahsil edilen vergilere ilişkin düzenlemeler yer almıştır.

### **3.5.Kanuna Genel Bir Bakış**

Burada özellikle Vergi Barışı kapsamına giren alacaklar (Madde 1) ile tahsilâtın hızlandırılmasına ilişkin düzenlemeler (Madde 2,3) ayrıntısıyla irdelenmiş; sair düzenlemeler ise ana hatlarıyla verilmiştir.

#### **3.5.1.Vergi Barışı Kapsamına Giren Alacaklar (Madde 1)**

4811 sayılı kanunun 'Kapsam' başlıklı 1. maddesinde, kanun hükümlerinin uygulama alanı belirlenmiştir. Söz konusu kanunun kapsamına, her türlü kamu alacağı girmemiştir. Örneğin SSK veya Bağ-Kur prim borçları, kaynak kullanımını

destekleme fonu primi, ihracatta vergi iadesi, destekleme ve fiyat istikrar fonu primi, çiftçilere doğrudan gelir desteği ödemeleri gibi kamu alacakları kapsam dışında kalmıştır.

VBK'den faydalanabilen kamu alacakları şu şekilde sıralanmıştır:

A-VUK kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara ait vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizi

VUK'nin kapsamı ve uygulanacağı vergi, resim ve harçlar, VUK'nin 1. maddesinde belirlenmiştir. Buna göre, gümrük ve tekel idareleri tarafından alınan vergi ve resimler dışında;

-Genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile

-İl Özel İdareleri ve Belediyelere ait vergi, resim ve harçlar ve

-Bunlara bağlı vergi, resim ve zamlar,

VUK kapsamında bulunmaktadır.

Uygulama ve öğretide genel olarak kabul edildiği biçimiyle (Donay, 2003:1,2):

Vergi, kamu hizmetlerinin görülmesi için, kamu kesimine kaynak yaratmak amacıyla, özel kesimden kamu kesimine, karşılıksız, hukuksal zor altında ve kesin olarak yapılan parasal nitelikteki aktarım;

Harç, yine kamu hizmetlerinin görülmesi için, kamu kesimine kaynak yaratmak amacıyla, belirli faaliyetleri yapabilme ya da belirli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığı, talepte bulunan ilgililerden kamusal zor altında alınan parasal edim;

Resim, yine kamu hizmetlerinin görülmesi için kamu kesimine kaynak yaratmak amacıyla, belirli bir işin görülmesi sırasında, yetkili makamlarca verilen iznin parasal karşılığı;



Fon payları ise kamunun genel ihtiyaçları için değil, belirli grup ve kesimlerin özel ihtiyaçlarının finansmanı için, bütçe dışında kalan birtakım farklı kamu hesaplarına yapılan aktarımlar; Olarak bilinmektedir.

Gecikme faizi, 213 Sayılı VUK'un 112. maddesinde düzenlenmiş olup, bu kanun kapsamına giren vergi, resim ve harçlara ve vade tarihi ile tahakkuk tarihi arasındaki dönem için uygulanmaktadır. Aynen gecikme faizi gibi fer'i bir alacak olan, ancak ondan farklı olarak, ceza niteliği taşıyan gecikme zammı ise; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesinde düzenlenmiş olup, (vergi ziyai suçu dahil) tüm kamu alacaklarına ve vade tarihi ile ödeme tarihi arasındaki dönem için uygulanmaktadır.

B-16 Ağustos 1997 tarihli ve 4306 sayılı kanuna göre alınan eğitime katkı payı ve buna bağlı gecikme zammı

Söz konusu 4306 sayılı kanunun geçici 1. maddesi uyarınca; sekiz yıllık kesintisiz ilköğretim ile ortaöğretim giderlerinde kullanılmak üzere, 31 Aralık 2010 tarihine kadar, aşağıda belirtilen işlemler ve kağıtlar için eğitime katkı payı alınmaktadır:

- Vergilerinin tarh ve tahakkuku ile ilgili olarak mükellef ve sorumlularca vergi dairelerine ve belediyelere verilen beyannameler,
- SSK'ya verilen sigorta prim bildirgeleri,
- Spor Toto, Skor-Toto, Gol 7, Sayısal Loto, Şans Topu, On Numara vb. oyunlar,
- At yarışları,
- Silah taşıma ve bulundurma müsaade vesikaları,
- Kara avcılığı ruhsat tezkereleri,
- Hava yolu ile iç hat yolcu taşımacılığında düzenlenen biletler,
- İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda yapılan bazı iş ve işlemler,
- Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yapılan tescil ve kayıtlar,
- Cep telefonu sahipleri adına aylık sabit tesis ücreti tahakkuk ettirilmesi,

-GSM aboneliği tesis edilmesi,

-13 Nisan1994 tarih ve 3984 sayılı kanun uyarınca Radyo Televizyon Üst Kurulu tarafından yayın kuruluşlarının reklam gelirlerinden pay alınması,

-492 Sayılı Harçlar Kanunu'na ekli 4 sayılı tarifinin 1 numaralı bölümünde belirtilen tapu işlemleri,

C-Devlete ait olup Maliye Bakanlığı'na bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 21 Temmuz 1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren bazı alacaklar

Söz konusu 'bazı alacaklar', kanunun ilgili bölümlerinde;

-Trafik para cezaları,

-Diğer para cezaları: İdari para cezaları, 647 Sayılı Cezaların İnfazı Hakkında Kanun uygulaması kapsamında tahsil edilemeyen para cezaları gibi,

-Vergi tahsilatı yetkisi verilen bankalar ile postaneler adına uygulanan gecikme zamları ile ilgili kuruluşların sorumluları adına hesaplanan cezalar,

-30 Haziran 1934 tarihli ve 2548 Sayılı Cezaevleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkumlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanun'a göre doğan yiyecek bedelleri ve bunlara ilişkin gecikme zamları olarak belirlenmiştir.

D-08 Eylül 1983 tarihli ve 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre alınan ecrimisiller ve buna bağlı gecikme zamları

Konuya açıklık getirmek için ifade etmek gerekir ki; söz konusu 2886 sayılı kanunun 75. maddesi uyarınca; devletin özel mülkiyetinde veya hüküm veya tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli işgalciden istenecek bedele ecrimisil denilmektedir. Böylece kanun, yerinde olarak bir vergi olmamasına rağmen, ecrimisilleri de kapsamına almıştır (Donay, 2003:3)

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

Söz konusu “bazı gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamları” kanunun ilgili bölümlerinde;

-Gerek mülga 19 Temmuz 1972 tarihli ve 1615 Sayılı Gümrük Kanunu, gerekse 27 Ekim 1999 tarihli ve 4458 Sayılı Gümrük Kanunu’na göre tahakkuku kesinleştiği halde, tamamen ya da kısmen ödenmemiş gümrük vergileri ve bu asla bağlı olarak 1615 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 146 ve 149., 4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 234 ve 238. maddeleri uyarınca kesilen para cezaları,

-4458 Sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine aykırı olarak işlenmiş fiiller nedeniyle, aynı kanunun 235, 236, 237 ve 241. maddeleri uyarınca alınması gereken para cezaları,

-1972 Konteynerlerle İlgili Gümrük Sözleşmesi çerçevesinde 29 Temmuz 1998 tarihinden önce, yurda geçici olarak ithal edilen konteynerlerden, 02 Temmuz 1964 tarihli ve 492 Sayılı Harçlar Kanunu’na bağlı (8) sayılı tarife kapsamında yer alan ithal talep harcı, olarak belirlenmiştir.

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı gibi, kanunun öngördüğü uygulama, sadece vergi ve vergi kökenli alacaklarla sınırlı olmayıp, başka bazı kamusal nitelikteki alacakları da içermiştir.

Ayrıca kayıtlarda yer aldığı halde, işletmede mevcut olmayan ya da işletmede mevcut olduğu halde, kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların beyanının da bu kanun kapsamında düzenlendiği, yine 4811 sayılı kanunun 2.maddesinde belirtilmiştir. Yapılan düzenleme gerçek ve tüzel kişilere ait ticari işletmelerdeki emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar ile ilgili bir stok affi olmuştur. Düzenlemedeki özellik, hem işletmelerin bünyesinde maddi olarak yer alıp kayıtlarda gözükmeyen varlıkları, hem de kayıtlarda gözüküp maddi olarak mevcut olmayan varlıkları kapsamış olmasıdır.

Kanun kapsamında yer alan ‘vergiler ve vergi cezaları’ açısından, bir de dönemsel sınır söz konusu olmuştur:

A-Vergiler Açısından:

-31 Ağustos 2002 tarihinden önceki dönemlere ait vergiler: Vergilendirme dönemi, çeşitli vergi kanunları açısından farklı zaman aralıklarını ifade etmekte olan bir kavramdır. Vergilendirmede temel prensip, vergi kanunlarının konusunu oluşturan kazanç ve işlemlerin belirli dönemler itibariyle ayrılması ve vergilendirmenin bu dönemler esas alınarak yapılmasıdır. Diğer bir deyimle, vergilemeye konu olacak kazanç ve işlemler zaman aralıkları esas alınarak vergilendirilmektedir. Bu zaman aralığı örneğin gelir vergisinde bir takvim yılı iken, Katma Değer Vergisi Kanunu açısından genel olarak bir aydır. Yıllık olarak alınan gelir vergisine mahsuben alınan geçici vergi açısından ise 3 aydır. Diğer taraftan, Özel Tüketim Vergisi Kanunu’na ekli 1 sayılı listede yer alan mallar için ise her ayın ilk 15 günü ile kalan günleridir. Dolayısıyla ÖTV açısından bir ayda iki vergilendirme dönemi bulunmaktadır.

VBK’nin kapsamına giren vergiler, dönemleri 31 Ağustos 2002 tarihinden önce olanlardır. 31 Ağustos 2002 tarihinden önceki dönemler ifadesi, vergilendirmede esas alınan dönemler açısından, bu tarihten önceki zaman dilimini ifade etmiştir. Dolayısıyla her vergi kanunu açısından, özel olarak belirleme yapılması gerekmiştir.

-Beyana dayananlarda, 31 Ağustos 2002 tarihine kadar verilmesi gerekmiş olan beyannameler: Vergi sistemimizde, vergilendirmede beyan esası benimsenmiştir. Yani vergi, vergi yükümlüsünün beyanı üzerine tarh olunmaktadır. Beyanname verme dönemi, genellikle vergilendirme döneminden farklıdır ve vergilendirme döneminden sonraki tarihleri kapsamaktadır. Her verginin de kendi kanunlarında, özel olarak belirlenmiş beyanname verme dönemleri bulunmaktadır. Örneğin vergilendirme dönemi bir takvim yılı olan gelir vergisinde, beyanname verme dönemi sonraki vergilendirme dönemi içerisinde yer alan Ocak, Şubat veya

Mart ayı olabilmektedir. Katma Değer Vergisi açısından ise, bir ay olan vergilendirme dönemini takip eden ayın ilk günü ile 25. günü akşamını kapsayan 25 günlük süre olmaktadır. Vergi sistemimizde, kapsadığı zaman dilimi bakımından, belli başlı 4 vergilendirme dönemi ve bu dönemlere ilişkin verilen beyannameler bulunmaktadır:

a-Vergilendirme döneminin 15 gün olması: Bu tarz vergilerde, beyanname/bildirim verme süresinin son günü 31 Ağustos 2002 tarihinden önce ise, bu dönem, kanun kapsamına girmiştir. Vergilendirme döneminin 31 Ağustos 2002'den önce olmasının önemi bulunmamıştır. Örneğin, 1-15 Ağustos 2002 dönemine ait, petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisinin beyanname verme süresinin son günü, 25 Ağustos 2002 tarihi olduğundan, 1-15 Ağustos 2002 dönemi, kanun kapsamına girmiş; ancak beyanname verme süresi Eylül ayında başlayan 16-31 Ağustos 2002 dönemi ise kapsama girmemiştir.

b-Vergilendirme döneminin 1 ay olması: Vergilendirme dönemi aylık olan vergilerde Temmuz 2002 ve önceki vergilendirme dönemleri kapsama girmiş, Ağustos 2002 vergilendirme dönemi ise kapsama girmemiştir.

c-Vergilendirme döneminin üç ay olması: Vergilendirme dönemi, üçer aylık olarak belirlenen mükellefiyetlerde, 31 Ağustos 2002 tarihinden önce olan dönemler kapsama girmiş, 31 Ağustos 2002 tarihinden sonra olanlar ise girmemiştir. Buna göre, 5-6-7/2002 dönemi gelir stopaj vergisi (3 aylık) kapsama girmiş, 7-8-9/2002 dönemi katma değer vergisi (3 aylık) kapsama girmemiştir. 2002 takvim yılına ilişkin gelir ve kurumlar vergisine mahsuben ödenmesi gereken geçici vergilerin 1. ve 2. dönemleri kapsama girmiş, diğer dönemleri girmemiştir. Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflere ilişkin geçici vergilerde ise, geçici vergi dönemi ve beyanname verme süresi 31 Ağustos 2002 ve bu tarihten önce olan dönemler kapsama girmiştir.

d-Vergilendirme döneminin 1 yıl olması: Yıllık beyannameli gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetlerinde, 2001 takvim yılı (hesap dönemi) ve önceki

yıllara ilişkin vergilendirme dönemleri kapsama girmiş, 2002 takvim yılı (hesap dönemi) vergilendirme dönemi ise kapsama girmemiştir. Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bakımından, özel hesap döneminin kapandığı ay, 31 Mart 2002 tarihinden önce olanlar (bu tarih dahil), kazançları 2002 yılı kazancı sayılmasına rağmen, kapsama girmiştir. 31 Mart 2002 tarihinden sonra kapanan özel hesap dönemleri ise kapsama girmemiştir.

e-Veraset ve İntikal Vergisinde: Bu vergide, 31 Ağustos 2002 tarihine kadar verilen veya verilmesi gereken beyannameler kapsama girmiştir.

-2002 yılına ilişkin olarak 31 Ağustos 2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergiler: Verginin tahakkuku, VUK'nin 22. maddesinde tanımlanmıştır. Buna göre verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen bir verginin, ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir. Bilindiği üzere, vergi kanunlarına göre beyan üzerinden alınan vergiler, tahakkuk fişi ile tarh ve tahakkuk ettirilmektedir. Damga Vergisi'nde, tahakkuk tahsil aşamasında gerçekleşmektedir. Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Çevre Temizlik Vergileri, ilk mükellefiyet tesisi dışında ilgili yıl bütçe kanununun yürürlüğe girmesiyle tarh ve tahakkuk etmektedir. Bu nedenle 2002 yılına ilişkin olarak yıllık tahakkuk etmiş sayılan motorlu taşıtlar vergisi, yıllık harçlar, çevre temizlik vergisi gibi alacaklar kanunun kapsamına girmiştir; ancak 4751 sayılı kanunun 4. maddesi ile 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 20. madde uyarınca, 2002 yılına ilişkin olarak, Kasım ayında tahakkuk eden emlak vergisini ile ilgili bu tarih, 31 Ağustos 2002 tarihinden sonra olduğundan, ikinci taksit olarak ödenen emlak vergisi, kanun kapsamına girmemiştir. 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinin 5. 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 vergisinden ise, ödeme süresinin son günü 31 Ağustos 2002 tarihinden önce ve bu tarihte olanlar kapsama girmiş, bu tarihten sonra olanlar ise girmemiştir.

B- Vergi cezaları açısından: Vergi aslına bağlı olarak kesilmiş olan vergi cezalarında, verginin ait olduğu dönem dikkate alınmıştır. Vergi kapsama giriyor ise, buna bağlı

olarak kesilen ceza da kapsama girmiştir. Vergi aslına bağlı olmayan cezalarda (usulsüzlük vs.) ise, 27 Şubat 2003 tarihi itibarıyla, kesinleştiği halde ödenmemiş veya dava açma süresi geçmemiş ya da tespit edildiği halde ceza ihbarnameleri tebliğ edilmemiş olanlar kapsama girmiştir.

C-Diğer alacaklar açısından: VBK'nin 15. maddesinde düzenlenen ecrimisiller, trafik cezaları ile diğer kamu alacaklarında, 27 Şubat 2003 tarihinden önce vadesi geldiği halde ödenmemiş olanlar girmiştir

### **3.5.2.Tahsilâtın Hızlandırılmasına İlişkin Düzenlemeler (Madde 2,3)**

Bu bölümde iki ana başlık altında çalışılmıştır: Kesinleşmiş kamu alacaklarının tahsilinin hızlandırılmasına ilişkin düzenlemeler (Madde 2) ve kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacaklarının tahsilinin hızlandırılmasına ilişkin düzenlemeler (Madde 3).

#### **3.5.2.1.Kesinleşmiş Kamu Alacaklarının Tahsilinin Hızlandırılmasına İlişkin Düzenlemeler (Madde 2)**

Bu kanun kapsamında getirilen düzenlemelerin en az eleştirilebilecek olanı, bu başlık altında düzenlenmiş olan, kesinleşmiş kamu alacaklarına yönelik düzenlemelerdir; zira meclis görüşmelerinde de dile getirildiği üzere, bu kapsamda yer alan alacaklar kesinleşmiş, kişilerin iradi olarak verdikleri beyanlarına dayanan alacaklar olup; bu durumda ödenmemiş olmaları, ortada vergi kaçırmaya yönelik bir irade olmayıp gerçekten ödeyememeyi beraberinde getiren bir zor durum bulunduğu yönünde ciddi bir delil olarak nitelendirilebilmiştir (Donay, 2003:7).

Bu kamu alacakları bakımından, kanundan yararlanmış olan borçlulara iki ön şart koşulmuştur:

-Vergi alacağıının bir kısmından vazgeçilmesinin temini için, borcun aslının tamamen ödenmesi,

-Bu kanundan yararlanan vergi borçlularının veya vergi mükelleflerinin, kanun yürürlüğe girdiği dönemde, görülmekte olan davalarından veya dava açma haklarından vazgeçmeleri: Cumhurbaşkanı'nın geri gönderme gerekçelerinde, kanunun 14.maddesi açısından işaret ettiği 'hak arama hürriyetini zedeleyici nitelik', aslında tüm açıklığıyla, bu düzenleme için geçerlidir ve gerekçelerde yer almamış olması, ciddi bir eksiklik olarak kalmıştır.

Bahsi geçen bu ön şartların gerçekleşmesi kaydıyla, bu kapsamda sayılarak, belli oranda fer'ilerinin tahsilinden vazgeçilen ve böylelikle en azından belli bir kısmı hızlı bir şekilde tahsil edilmeye çalışılmış kamu alacakları şunlardır:

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 Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarın; dokuz eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar ödenmesi halinde, vergilere uygulanan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay (2003) tarafından oluşturulan vadesi geldiği halde ödenmemiş vergilere ilişkin bir örnek olayda, Başkent Vergi Dairesi'nin mükellefi olan Demir A.Ş., 2000 hesap dönemine ilişkin olarak, Nisan 2001 tarihinde Kurumlar Vergisi beyannamesini vermiş ve 40.000.000.000 TL kurum kazancı üzerinden tahakkuk ettirilen Kurumlar Vergisi'nin ilk taksitini de aynı süre içerisinde ödemiştir; ancak daha sonra kalan iki taksiti çeşitli finansal zorluklar nedeniyle ödeyememiştir. Vergi Barışı'ndan faydalanmayı planlayan ve sonrasında da



faydalanan Demir A.Ş.'nin ödeyemediği son iki taksit için yaptığı işlemler aşağıdaki gibi olmuştur:

-Usulüne uygun olarak, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar, Başkent Vergi Dairesi'ne dilekçe ile başvurmuştur.

-Başvuru üzerine ödenmeyen iki taksit tutarı, aylık olarak TEFE'ye endekslenmiştir. Endeksleme dönemi, ödenmeyen ikinci taksit için Ağustos 2001-Şubat 2003, üçüncü ve son taksit için ise Kasım 2001-Şubat 2003 olmuştur.

-Bu şekilde hesaplanmış tutar, ödenmemiş iki taksit tutarı ile birlikte toplanmış ve 9'a bölünmüştür.

-Mükellef Demir A.Ş. de bu 9 eşit tutarı, 2'şer aylık dönemler ile 9 eşit taksitte ödemiştir.

-Bu şartların tamamı sağlandığı için de, ödenmeyen taksitler için gecikme zammı alınmamıştır.

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay (2003) tarafından oluşturulan ödeme süresi henüz geçmemiş vergilere ilişkin bir örnek olayda ise, Hitit Vergi Dairesi'nin mükellefi olan Güneş A.Ş. nezdinde, 2001 yılı kurum kazancı üzerinden yapılan inceleme sonucunda, mükellefin, söz konusu dönem kazancını 60.000.000.000 TL eksik beyan ettiği ortaya çıkmış ve 18.000.000.000 TL Kurumlar Vergisi (fon payı ihmal edilmiştir) ikmalen tarh edilerek, 19 Ocak 2003 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. Tebliğ edilen vergiler, 18 Şubat 2003 tarihinde tahakkuk etmiştir. Ayrıca tarhiyat nedeniyle vergi ziyai cezası kesilmiş ve gecikme faizi hesaplanmıştır. Yani Güneş A.Ş. için verginin, cezanın ve gecikme faizinin vade tarihi 18 Mart 2003 olmuştur. İnceleme sonucu tarh edilen ve tahakkuk eden vergiyi henüz ödememiş olan ve VBK'den faydalanmayı planlayıp, daha sonra da faydalanan Güneş A.Ş., aşağıdaki gibi hareket etmiştir:

-Usulüne uygun olarak, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar Hitit Vergi Dairesi'ne dilekçe ile başvurmuştur.

-Başvuru üzerine, ödenmeyen 18.000.000.000 TL Kurumlar Vergisi normal vade tarihinden tahakkuk tarihine kadar (18 Şubat 2003) aylık olarak TEFE'ye

endekslenmiştir. Endeksleme dönemi, ödenmeyen birinci taksit yani 6.000.000.000 TL için, Mayıs 2002-Ocak 2003, ikinci taksit için Ağustos 2002-Ocak 2003, üçüncü ve son taksit için ise Kasım 2002-Ocak 2003 olmuştur.

-Bu şekilde hesaplanmış tutar ile ödenmemiş 18.000.000.000 TL Kurumlar Vergisi birlikte toplanmış ve 9'a bölünmüştür.

-Güneş A.Ş. de bu 9 eşit tutarı, 2'şer aylık dönemler ile 9 eşit taksitte ödemiştir.

-Bu şartlar sağlanınca da ödenmeyen kurumlar vergisi için daha önce hesaplanmış olan gecikme faizi ile kesilen vergi ziyayı cezası alınmamıştır.

b) Asılları tamamen ödenmiş olan vergilere ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar, Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarın; dokuz eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar ödenmesi halinde, gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

c) Asılları kısmen ödenmiş vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları: Kalan vergi borcunun tamamı ile gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarın Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar olmak üzere 9 eşit taksitte ödenmesi halinde, gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

### **Örnek Olay**

Asılları kısmen ödenmiş vergilere ilişkin Dorukkaya ve Ay (2003) tarafından verilen örnekte, Sarıkaya Vergi Dairesi'nin mükellefi olan Temiz A.Ş. nezdinde, 2000 hesap dönemine ilişkin olarak yapılmış olan vergi incelemesi nedeniyle 20

Ağustos 2002 tarihinde ödemesi gereken 20.000.000.000 TL Kurumlar Vergisi, 10.000.000.000 TL gecikme faizi ve 25.000.000.000 TL vergi ziyayı cezası bulunmaktadır. Mükellef, söz konusu borçlarını vadesinde yani 20 Ağustos 2002’de ödeyememiştir; ancak 12 Ocak 2003 tarihinde, 30.000.000.000 TL ödemede bulunmuştur. 12 Ocak 2003 tarihine kadar, 5.000.000.000 TL gecikme zammı (cezaya yürütülen dahil) hesaplanmıştır. Mükellefin 30.000.000.000 TL tutarındaki ödemesi mevcut borçlarının asıl ve fer’ilerine orantılı olarak mahsup edilmiştir. (4369 sayılı kanunun 22.maddesiyle Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 47. maddesinde yapılan değişiklikle, vadeden sonra tahsil edilen paraların, alacağın asıl ve fer’ilerine orantılı olarak mahsup edilmesi esası getirilmiştir) Bu durumda vergi aslının 10.000.000.000 TL’lik kısmı ödenmiş olmuş, (30x20/60) geriye 10.000.000.000 TL vergi aslı kalmıştır. Gecikme zammından mahsup edilecek tutar ise (30x5/60), 2.500.000.000 TL olmuş, geriye 2.500.000.000 TL kalmıştır. Gecikme faizi ile vergi ziyayı cezasından da aynı yöntemle gerekli mahsuplar yapılmıştır. Bu mahsupların yapılmasının ardından, geriye kalan vergi aslı ve vergi ziyayı cezasına gecikme zammı işlemeye devam etmiştir.

Temiz A.Ş.’nin bu borcuna ilişkin olarak VBK kapsamında yapması gereken işlemler şunlar olmuştur:

-Usulüne uygun olarak, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar, Sarıkaya Vergi Dairesi’ne dilekçe ile başvurmuştur.

-Kalan 10.000.000.000 TL vergi aslı ile birlikte daha önce hesaplanmış gecikme zammı ile gecikme faizinin yerine, bunların hesaplandığı süre (ve üzerinden hesaplandığı vergi ve ceza) dikkate alınarak yapılmış TEFE endekslemesi sonucu bulunan tutar toplanmış ve 9’a bölünmüştür.

-Temiz A.Ş. de bu 9 eşit tutarı, 2’şer aylık dönemler ile 9 taksitte ödemiştir.

Bu şartların sağlanmasıyla da, ödenmeyen kurumlar vergisi için daha önce hesaplanmış olan gecikme faizi, gecikme zammı, vergi ziyayı cezası ile bu cezaya yürütülen gecikme zammı alınmamıştır.

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 söz konusu cezaların kalan % 80'i terkin edilmiştir (4811 sayılı kanun metni),

Bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları şunlardır:

- Genel (birinci ve ikinci derece) usulsüzlükler,
- Özel usulsüzlükler,
- Damga vergisine ilişkin usulsüzlükler,
- Bilgi vermekten çekinenler, yardım ve ibraz görevini yerine getirmeyenler, (bu cezanın VBK'nun kapsamında olup olmadığı tartışılmıştır.)
- Maliye Bakanlığı'nın mükerrer 257. maddeye istinaden getirdiği zorunluluklara uymayanlara kesilecek usulsüzlük cezaları.

Normal şartlar altında, VUK'nin 368. maddesi hükmüne göre vergi cezalarının;

- i.Cezaya karşı dava açılmamışsa, dava açma süresinin bittiği tarihten,
  - ii.Cezaya karşı dava açılmışsa, vergi mahkemesi kararı üzerine vergi dairesince düzenlenecek ihbarnamenin ilgiliye tebliğ tarihinden,
- Başlayarak bir ay içinde ödenmesi gerekmektedir.

Tamamen veya kısmen ödenmeyen vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş cezalar için yukarıda bahsi geçen düzenleme yapılmıştır.

VUK'nin mükerrer 354. maddesi kapsamında, işyeri kapatma cezasının uygulanması gerektiği durumlarda ise, özel usulsüzlük cezasının yukarıda açıklandığı süre ve şekilde ödenmesi, işyeri kapatma cezası uygulanmasına engel teşkil etmemiştir.

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 tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

Uygulama yapılırken, vergi aslına bağlı kesilen cezaların ait olduğu vergi türü ve dönemleri ayrı ayrı dikkate alınmıştır.

e) İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyayı cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 20'sini, (a) şıkkında öngörülen süre ve şekilde ödemeleri, dava açmamaları veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, cezanın kalan % 80'inin ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının, tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

f) Yukarıda ayrıntılarıyla açıklanan şıkların kapsamına giren alacakların, bu kanunun yürürlük tarihinden önce, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48.maddesi uyarınca tecil edilip de tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olanlarından, kalan taksit tutarları için mükellefler, talep etmeleri halinde bu kanun hükümlerinden yararlanabilmişlerdir. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılmıştır. Bu şekilde ödenen taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için sadece tecil faizi uygulanmıştır (Tecil faizi, vadesinde ödenmeyen borca ilişkin olarak haciz tatbiki ya da haczolunmuş malların paraya çevrilmesi kamu borçlusunu çok zor duruma düşürecek ise; borçlu tarafından yazıyla istenmesi ve teminat gösterilmesi şartıyla alacaklı kamu idaresi veya yetkili kılacağı makam tarafından; vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muamele masrafı, vergi cezası, para cezası ve gecikme zammı alacakları için iki yıl, bu alacaklar dışında kalan diğer alacaklar için ise beş yılı geçmemek üzere tecil uygulamasına gidilmesi durumunda karşımıza çıkar) (Donay, 2003:10,11) Kalan taksit tutarları, vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilmiş ve bu alacaklar hakkında yine yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan şıkların hükümleri uygulanmıştır (4811 sayılı kanun metni).

4811 sayılı kanunun vergisini düzenli olarak ödeyen mükelleflerle, ödememiş olan mükellefler arasında yarattığı rahatsız edici eşitsizliğin yanında, bir başka eşitsizlik durumu da burada karşımıza çıkmıştır; zira burada da tecil kurumundan yararlanarak vergilerini ödemeye başlamış ve belki de çok büyük bir kısmını ödemiş

olan mükelleflerle, bu yola hiç başvurmamış olan mükellefler, aynı düzene tabi kılınarak, yine hakkaniyete aykırı bir durum yaratılmıştır (Donay, 2003:11).

### Örnek Olay

1 Sıra No'lu Vergi Barışı Genel Tebliğ Taslağı'ndaki örnekte, Beydağı Vergi Dairesi Mükellefi (D), 20 Mayıs 2002 tarihinde ödenmesi gereken 1.000.000.000 TL gelir (stopaj) vergisini zamanında ödememiştir. 26 Kasım 2002 tarihinde anılan vergi dairesine başvurarak, toplam borcu için tecil talebinde bulunmuştur. Beydağı Vergi Dairesi, mükellefin gecikme zammı dahil 1.490.000.000 TL borcu olduğunu tespit etmiş ve bu tutarın, ilk taksit Aralık 2002 ayından başlamak, 5 ayda 5 eşit taksitte ödenmek üzere tecilini uygun görmüştür.

Aylık taksit tutarı:  $1.490.000.000 \text{ TL} / 5 = 298.000.000 \text{ TL}$ 'dir.

Mükellef, ilk üç taksiti zamanında ödemiş, ancak Mart ayında, 4811 sayılı kanundan yararlanmak için Beydağı Vergi Dairesi'ne başvuruda bulunmuştur. Bu örnekte, vergi dairesi öncelikle kalan borç tutarından ne kadarının vergi aslı, ne kadarının da gecikme zammı olduğunu tespit etmiştir. Örnek olayda;

Ödenen borç tutarı = Aylık taksit tutarı x Ay sayısı

$$= 298.000.000 \times 3$$

$$= 894.000.000 \text{ TL olarak bulunmuştur.}$$

Ödenen tutardan vergi aslına isabet eden tutar, aşağıdaki formül ile tespit edilmiştir.

Ödenen Tutar x Vergi Aslı

Toplam Borç Tutarı

Vergi aslına isabet eden tutar=  $\frac{894.000.000 \times 1.000.000.000}{1.490.000.000} = 600.000.000 \text{ TL}$ 'dir.

$$1.490.000.000$$

Kalan vergi aslı tutarı=  $1.000.000.000 - 600.000.000 = 400.000.000 \text{ TL}$ 'dir.

Bu durumda tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılmıştır. Kalan 2 taksit tutarının toplamı 596.000.000 TL olup,

bunun 400.000.000 TL'si vergi aslı, 196.000.000 TL'si gecikme zammıdır. Vergi aslından kalan tutara, vade tarihinden, 4811 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar aylık TEFE hesaplanmış, 112.000.000 TL TEFE tutarı ile vergi aslı toplanarak ödenen toplam tutar bulunmuştur.

Madde hükmüne göre ödenmesi gereken vergi aslı ve TEFE tutarının, kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, 400.000.000 TL vergi aslına kanunun yürürlüğe girdiği 27 Şubat 2003 tarihine kadar hesaplanmış 280.000.000 TL gecikme zammının tahsilinden vazgeçilmiştir.

g) Kesinleşmiş kamu alacakları ile ilgili düzenlemelerin uygulama alanı bulunduğu kamusal nitelikli borçlarla ilgili olarak, tatbik edilen hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılmış ve buna isabet eden teminatlar iade edilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

h) 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 Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak belirlenen tutar ödenmek suretiyle, bu madde hükmünden yararlanılması mümkün olmuştur ve bu takdirde vergi aslının ödenmesi şartı aranmamıştır (4811 sayılı kanun metni). Bu hüküm, vergi asıllarının tamamının ödenmesini şart kılan genel yapıya aykırı tek hükümdür. Davalardan vazgeçme ile ilgili diğer ön şart ise burada da geçerli olmuştur.

ı) Marmara Bölgesi ve civarında 17 Ağustos 1999 ve 12 Kasım 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 Aralık 1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. 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 edilmiş ve bu vergiler de (a) şıkkı ile

belirlenen sürelerde, dokuz eşit taksitte ödenmiştir. Ödeme süresi belirlenmemiş olan yıllık gelir ve kurumlar vergileri ile kurumların Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca yapacakları gelir vergisi tevkifatının ödeme süresinin belirlenmesini müteakip, bu vergiler de (a) ve (b) şıklarında belirlenen taksit sürelerinde, bazı taksitlerin süresinin geçmiş olması halinde kalan taksitler, süresinde ödenmiştir (4811 sayılı kanun metni).

i) 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 13.maddesinin d fıkrası, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun konusuna giren deniz ve hava taşıtlarının fenni muayenelerini yapmaya ve gene bu taşıtlara, denize ve uçuşa elverişlilik belgesi vermeye yetkili olan makamları bu işlemlere girişmeden önce, ilgili taşıtın motorlu taşıtlar vergisinin ödenip ödenmediğini kontrol etmekle yükümlü kılar. Vergisi ödenmemiş taşıtlara ait fenni muayene yapılmaz, denize ve uçuşa elverişlilik belgesi verilmez.

4811 sayılı kanun kapsamındaki düzenleme uyarınca, motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye ilişkin gecikme zammı yerine, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarın ödenmesi ve bu durumun 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 13.maddesinin d bendinde ismi geçen makamlar önünde, son taksit dönemi olan 2004 yılının Haziran ayına kadar belgelendirilmesi halinde; bu taşıtlara ilişkin fenni muayene yapılmış ve elverişlilik belgesi verilmiştir.

### **3.5.2.2.Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Kamu**

#### **Alacaklarının Tahsilinin Hızlandırılmasına İlişkin Düzenlemeler**

#### **(Madde 3)**

Öncelikle belirtmek gerekir ki; vergi mahkemelerinin vermiş olduğu kararlara karşı, eğer vergi mahkemesinin tek hâkimle verdiği bir karar söz konusu ise, 30 gün içinde Bölge İdare Mahkemesi'ne itiraz edilir. Vergi mahkemesinin heyet



halinde verdiği bir karar mevcut ise, kararın tebliğinden itibaren gene 30 gün içerisinde, Danıştay'a temyiz istemiyle başvurulur.

Bu süre, vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümlölükler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda;

- Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın,
  - Tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin,
  - Tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin,
  - Tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı,
- Tarihi izleyen günden başlar.

İkmalen ve resen tarh edilen vergiler, VUK'nin 34. maddesine göre ihbarname ile ilgililere tebliğ olunmaktadır. Kesilen vergi cezaları da ilgililere ceza ihbarnamesi ile tebliğ olunur.

İdarece tarh edilen vergiler ise, VUK'nin 131. madde hükmü uyarınca tanzim edilen yoklama fişine müsteniden tarh olunmaktadır. Bu şekilde tarh olunan vergilerle, cezalarına ilişkin ihbarnameler, bir taraftan, mükellefin bilinen adresine posta ile yollanır; diğer taraftan mükellefin adını, soyadını, hesap numarasını, işini, adresini tarh edilen verginin ve kesilen cezanın miktar ve cinsini gösterir bir ilan vergi dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılır. İlanın asılması keyfiyeti ve tarihi tutanakla tespit olunur.

Verginin tahakkuku ve cezanın kesilmesi için geçmesi gereken vergi mahkemesinde dava açma süresi; mükellefin bilinen adresinde tebligat yapıldığı hallerde tebliğ tarihinden, aksi halde tutanakla tespit olunan ilan tarihinden başlamaktadır.

VBK'nin 3. maddesi kapsamında sayılarak, belli şartlarla, belli oranda tahsilinden vazgeçilen ve böylelikle en azından belli bir kısmı hızlı bir şekilde tahsil edilmeye çalışılan alacak kalemleri ise şunlar olmuştur:

a) 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, (olağanüstü tarh yöntemleri) vergilerin % 50'si ile bu tutara gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan 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 vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) konuya ilişkin olarak verdiği örnekte, Kızılbey Vergi Dairesi'nin mükellefi olan Toryum A.Ş.'nin, 1999 hesap dönemi hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucu, ilgili dönem matrahını 10.000.000.000 TL eksik beyan ettiği ortaya çıkmış ve eksik beyan edilen kısım üzerinden 3.000.000.000 TL Kurumlar Vergisi ikmalen tarh edilmiş ve vergi ziyai cezası kesilmiştir. Tarh edilen vergi ve kesilen vergi ziyai cezası 29 Ekim 2002 tarihinde, mükellefe tebliğ edilmiştir. Toryum A.Ş. 10 Aralık 2002 tarihinde, hem vergi hem de ceza ihbarnamesine karşı vergi mahkemesinde dava açmıştır.

Toryum A.Ş.'nin VBK kapsamında yapmış olduğu işlemler şunlar olmuştur:

- Şirketi temsile yetkili kişiler tarafından, davadan vazgeçildiğine ilişkin 2 örnek olarak hazırlanan dilekçe, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar, Kızılbey Vergi Dairesi'ne verilmiştir.
- Toryum A.Ş.'nin birden fazla dava dosyası bulunuyor ise, dilekçelerinde, hangi dava dosyası için kanun hükümlerinden yararlanmak istendiği belirtilmiştir.
- Dava konusu edilen 3.000.000.000 TL'nin yarısı olan 1.500.000.000 TL ile,
- 1.500.000.000 TL'nin ilk taksiti için 30 Nisan 2000-10 Aralık 2002, ikinci taksiti için 31 Temmuz 2000-10 Aralık 2002 ve üçüncü taksit için 31 Ekim 2000-10 Aralık

2002 tarihleri arasında hesaplanması gereken gecikme faizi ile 10 Ocak 2003 ile 27 Şubat 2003 tarihleri arasında hesaplanması gereken gecikme zammı yerine, bu tarihler arasında hesaplanan TEFE tutarı,

-Dokuz eşit taksitte Mart, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmiştir.

Ayrıca 27 Şubat 2003 tarihi ile Haziran 2004 tarihleri arasında tahakkuk eden Kurumlar Vergisi de vadesinde ödenmiştir.

Vergi dairesi ise, Toryum A.Ş.'nin vermiş olduğu dilekçenin bir örneğini, derhal davanın bulunduğu yargı merciine göndermiştir.

### **Örnek Olay**

Yine Dorukkaya ve Ay'ın (2003) verdiği örnekte, Yıldırım Beyazıt Vergi Dairesi'nin mükellefi olan Ret-Ro A.Ş.'nin, 2000 hesap dönemi kurum kazancının incelenmesi sonucu, Ret-Ro A.Ş.'nin ilgili dönem Kurumlar Vergisi matrahını 30.000.000.000 TL eksik beyan ettiği ortaya çıkmıştır. Eksik beyan edilen matrah kısmı üzerinden resen tarh edilen 9.000.000.000 TL Kurumlar Vergisi ile kesilen 12.000.000.000 TL vergi ziyai cezası 10 Şubat 2003'te tebliğ edilmiştir. Bu durumda dava açma süresinin 12 Mart 2003 tarihinde sona ermesi durumu söz konusu olmuştur.

Ret-Ro A.Ş.'nin Vergi Barışı'ndan yararlanmak için yaptığı işlemler aşağıdaki gibidir:

-Şirketi temsile yetkili kişiler tarafından, davadan vazgeçildiğine veya dava açılmayacağına ilişkin olarak, 2 örnek olarak hazırlanan dilekçe, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar, Yıldırım Beyazıt Vergi Dairesi'ne verilmiştir.

-Ret-Ro A.Ş.'nin birden fazla dava dosyası bulunuyor ise, dilekçelerinde, hangi dava dosyası için kanun hükümlerinden yararlanmak istendiği belirtilmiştir.

-Dava konusu edilen 9.000.000.000 TL'nin yarısı olan 4.500.000.000 TL ile

-4.500.000.000 TL'nin ilk taksiti için 30 Nisan 2001-27 Şubat 2003, ikinci taksiti için 31 Temmuz 2001-27 Şubat 2003 ve üçüncü taksit için 31 Ekim 2001-27 Şubat 2003 tarihleri arasında hesaplanması gereken gecikme faizi yerine, bu tarihler arasında hesaplanan TEFE tutarı,

-Dokuz eşit taksitte, Mart, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmiştir.

Ayrıca 27 Şubat 2003 tarihi ile Haziran 2004 tarihleri arasında tahakkuk eden Kurumlar Vergisi de vadesinde ödenmiştir.

Vergi dairesi ise, Ret-Ro A.Ş.'nin vermiş olduğu dilekçenin bir örneğini derhal davanın bulunduğu yargı merciine göndermiştir.

b) 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 alınmıştır. Bu kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın;

-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 Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarın, (a) şıkkında belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla, verginin kalan % 80'inin, gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının,

-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 Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarın, (a) şıkkında belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve vergi

cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

Terkin (madde 3.2.a), tasdik veya tadilen tasdik (madde 3.2.b) kararlarıyla ilgili düzenlemeleri yapan yukarıdaki hükümler, adaletsizliğe yol açabilecek, çelişkili bir şekilde kaleme alınmıştır. Şöyle ki (Donay, 2003:17,18);

Vergi mahkemesi tarafından hüküm fıkrasından tadilen tasdik yönünde bir karar verilmesi halinde, tasdik edilmeyen kısım tamamen terkin edilmiş demektir. 3.2.b hükmünün lafzı göz önüne alındığında, tarhiyatların tasdik edilmemiş kısmının tamamen (vergi aslının %20'si ile gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanmış tutar talep edilmeksizin) terkin edileceği sonucuna ulaşılmıştır. Oysa ki 3.2.a bendinde açık olarak yargı kararıyla terkin edilen vergilerden kısmi olarak vazgeçildiği hatırlandığında, böyle bir düzenlemenin çelişkili nitelikte olduğu açıktır.

### **Örnek Olay**

Donay'ın (2003) verdiği örneğe göre, kendisine yönelik vergi aslı olan 100.000.000 TL'lik tarhiyat, vergi mahkemesi tarafından tamamen terkin edilen mükellef, 4811 sayılı kanundan yararlanmayı arzu etmiştir ve 3.2.a. bendi hükmünce vergi aslına ilişkin olarak 20.000.000 TL ile gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanmış tutarı ödemek suretiyle, vergi idaresiyle, vergi alacağı-borcu ilişkisini tamamen sonlandırmıştır.

Dava konusu olan, aslı 100.000.000 TL olan bir tarhiyat vergi mahkemesi tarafından tamamen tasdik edilmişse ve mükellef, 4811 sayılı kanundan yararlanmayı arzu etmişse, 3.2.b.bendi hükmünce sadece 100.000.000 TL ile asıl vergi borcundan kaynaklanan gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu kanunun yürürlüğe girdiği

tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanmış tutarı ödemek suretiyle, vergi idaresiyle, vergi alacağı-borcu ilişkisini yine tamamen sonlandırabilmiştir.

Oysa yargı organında aslı 100.000.000 TL olan vergi borcunun tadilen tasdikine karar verilmiş olması ve mesela 90.000.000 TL'sinin terkin edilip 10.000.000 TL'sinin ise tasdik edilmesi durumunda; 3.2.b.fıkrasının lafzı gereği, terkin edilen 90.000.000 TL tamamen (vergi aslının %20'si ile gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanmış tutar talep edilmeksizin) vergi dışı kalmıştır. Sadece 10.000.000 TL, yine 3.2.b.bendi hükmünce tasdik edilen vergi aslı olan 10.000.000 TL ve ona bağlı gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanan tutarı ödemek suretiyle, vergi idaresiyle, vergi alacağı-borcu ilişkisini yine tamamen sonlandırabilmiştir.

Bu basit örnekle de görülebileceği gibi borcu yargı organınca tamamen terkin edilen mükellefin, kanundan yararlandığı durumlarda ödediği para, borcu kısmen onanan mükellefin, kanundan yararlandığı durumlarda ödediği paradan daha fazla olabilmıştır.

c) Ancak, verilen en son kararın bozma kararı olması halinde (b) bendinin ilk hükmü, kısmen onama kısmen bozma kararı olması halinde ise onanan kısım için (b) bendinin ikinci hükmü, bozulan kısım için ise (b) bendinin ilk hükmü uygulanmıştır (4811 sayılı kanun metni).

Burada altı çizilmesi gereken husus şudur (Donay, 2003:19): Bozma kararı, Danıştay tarafından, vergi mahkemesinin kararına karşı verilen bir karardır ve bu karar verildikten sonra, uyuşmazlık konusu olay, Danıştay'ın vermiş olduğu karar bir kez daha vergi mahkemesinin önüne gelir ve vergi mahkemesi bozma kararına karşı uyma ya da direnme yönünde tekrar hüküm tesis eder. Uyma kararı verilmesi

halinde, kesin hüküm yolu açılmış olur; direnme kararı verilmesi halinde ise, Danıştay ile vergi mahkemesinin farklı değerlendirmelere tabi tuttuğu bu uyuşmazlık, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'na gider ve Genel Kurul'un hükmü kesin nitelikte olur. Önemle belirtmek gerekir ki; hiçbir yargı mercii, bir diğerinin yerine geçip karar alamayacağından, hiçbir bozma kararı, bizatihi ilk derece vergi mahkemesine getirilen uyuşmazlığın özüne ve çözümüne ilişkin değildir. Bozma kararı, ancak ilk derece mahkemesince verilen bir uyma kararı ile tamamlanabilir. Bir bozma kararının, vergi tarhının terkinine mi yoksa tasdikine mi yönelik olduğu, ilk derece mahkemesinin verdiği ve hakkında kararı verilen ilk hükme bağlı olarak değişecektir; zira ilk derece mahkemesinin tarhiyat hakkında verdiği ilk hüküm terkinine yönelik ise, bunun bozulması dolaylı olarak tarhiyatın tasdiki anlamı içerirken, ilk derece mahkemesinin verdiği ilk hükmün tasdike yönelik olması durumunda bunun bozulması ise dolaylı olarak tarhiyatın terkini anlamına gelecektir. Bu sebeple 4811 sayılı kanunun bu kısmının mantıksal hatası tüm açıklığıyla ortaya çıkmıştır.

Bu noktada kanunun kanun yolu aşamasında olan (kanun yoluna başvurulmuş ya da başvuru süresi içinde bulunan) uyuşmazlıklara ilişkin genel mantığını özetlemek gerekirse (Donay, 2003:19,20): Son verilen yargısal karar, mükellefin lehine ise, 3.2.a.bendi hükmünce asıl vergi ve fer'ilerinde daha çok terkin, son verilen karar mükellefin aleyhine ise, 3.2.b.bendi hükmünce daha az terkin uygulanmıştır. Kanun, Danıştay'ca verilen en son kararın bozma kararı olması halinde, yukarıda değinildiği gibi, 3.2.a.bendi hükmünün uygulanacağını öngörmüştür. Oysa vergi mahkemesinin yükümlü lehine vermiş olduğu karar da Danıştay tarafından bozulmuş olabilir. Buradan yola çıkıp bozma kararının kanunun yaklaşımıyla sorunun özüne yönelik bir karar olduğu görülse bile, mükellefin lehine değil aleyhine de çıkmış bir karar olabileceğinden kuşku yoktur. Görünen odur ki; kanun, bozma kararına, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun dışında bir anlam yükleyerek, idarenin işleminin bozulması mahiyetinde bir karar olarak ele almayı amaçlamıştır.

d) 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 4811 sayılı kanunun 2. maddesinde öngörülen şekilde ödenmesi ve açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla; vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezaların ise herhangi bir şart aranmaksızın tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

e) İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyayı cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 20'sini, (a) şıkkında öngörülen süre ve şekilde ödemeleri, dava açmamaları veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, cezanın kalan %80'inin ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir. Bu hüküm, (a) veya (b) şıkkının ilk hükmünde belirtilen safhada olan vergi ziyayı cezalarında, ilk tarhiyata esas olan ceza tutarına göre uygulanmıştır (4811 sayılı kanun metni).

f) 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 3. madde hükmünden yararlanmıştır (4811 sayılı kanun metni).

g) 3. madde hükmü, ihtirazı kayıtla verilen beyannamelere karşı açılan davalar hakkında da uygulanmıştır. Bilindiği üzere, beyana dayalı vergilerde, yükümlünün kendi beyannamesi üzerinden tarh edilen vergiye karşı dava açabilmesi ancak beyannamesini ihtirazı kayıtla vermiş olması durumunda söz konusu olmaktadır. İhtirazı kayıtla verilen beyanname üzerinden yapılan tarhiyata karşı dava açılması durumunda, tahsil işlemleri ancak bu yönde, mahkemece yürütmenin durdurulması önünde bir karar verilmesi halinde, yargılamanın sonuna kadar ertelenmektedir. Yoksa sadece dava açılmış olması, tahsilâtı durdurmayacağı gibi, ödenmiş olan verginin yargılama sonuçlanmadan iadesini de gerektirmemektedir. Oysa beyana bağlı tarhiyat dışındaki olağanüstü tarh yöntemlerinde, dava açılmış olması, tahsil işlemlerini başkaca herhangi bir yürütmeyi durdurma kararına ihtiyaç olmaksızın, kendiliğinden durdurmaktadır. İşte g şıkkında düzenlenen imkân, ihtirazı



kayıtla verilmiş beyanname üzerinden tarh edilen ve henüz ödenmemiş olan bir verginin bulunması halinde yararlanılmış bir imkân olarak ortaya çıkmıştır.

h) Bu madde ile 2. madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefler, yararlandıkları vergi türlerinden, taksit ödeme süresince tahakkuk edenleri, zor durum olmaksızın, vadesinde ödemedikleri zaman belirtilen madde hükümlerinden yararlanamamışlardır (4811 sayılı kanun metni). Ayrıca belirtmek gerekir ki; burada açıkça zikredilmemiş olmakla birlikte, bir mücbir sebebin bulunması durumunda da bu sebebin ortadan kalkmasına kadar, vergisel yükümlülüklerle ilişkin süreler işlememiştir.

### **3.5.3.Gecikme Zammı Uygulanması (Madde 4)**

4811 sayılı kanunun 4.maddesi hükmü gereğince, kanun kapsamındaki düzenlemelerden yararlanan alacaklara, kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren gecikme zammı uygulanmamıştır. Doğaldır ki bu düzenleme, söz konusu bu alacaklara bir daha asla gecikme zammı uygulanmayacağı anlamına gelmemektedir. Gecikme zammının uygulanmayacağı bu süre; bu düzenleme çerçevesinde, ödemenin sürdüğü 18 aylık zaman diliminin sona erdiği tarihe kadar olmuştur.

### **3.5.4. İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemlere İlişkin Düzenlemeler (Madde 5,6)**

“İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemler” başlıklı ikinci bölüm; “İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan Vergiler” (madde 5) ile “Pişmanlıkla ya da Kendiliğinden Yapılan Beyanlar” (madde 6) olarak iki madde halinde düzenlenmiştir.

### 3.5.4.1. İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan Vergiler (Madde 5)

VBK'nin 5. maddesi gereği, 27 Şubat 2003 tarihinden önce başlanıldığı halde, bu tarihe kadar tamamlanamamış vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemleri, kanunun yer alan matrah artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla, devam ettirilmiştir. Yapılan yasal düzenleme gereği, inceleme işlemlerinin tamamlanmasından sonra, tarh edilen vergilerin % 50'si ile bu tutara gecikme faizi yerine, 27 Şubat 2003 tarihine kadar aylık TEFE oranında, bu tarihten sonra geçen süre için de gecikme zammı oranında hesaplanan gecikme faizi tutarının ödenmesi halinde, vergi aslının yüzde ellisinin, bu vergilere uygulanan gecikme faizinin ve cezaların tamamının tahsilinden ve ayrıca vergi aslına bağlı olmayan cezaların kesilmesinden vazgeçilmiştir. Bu haktan yararlanabilmesi için ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yazılı olarak başvuruda bulunulması, ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere, 12 ayda ve 6 eşit taksitte ödemelerin yapılması gerekmiştir.

#### Örnek Olay

Seviğ'in (2003) verdiği örnek olayda, bir yükümlünün Haziran 2002 vergilendirme dönemine ilişkin olarak defter ve belgelerinin incelemeye alındığı ve inceleme sonucunda, bu dönemle ilgili olarak 5.000.000.000 TL katma değer vergisi matrah farkı bulunduğu saptanmıştır. İnceleme raporunun, 5 Haziran 2003 tarihinde ilgili vergi dairesine intikal ettirildiğini ve 2 Ağustos 2003 tarihinde de yükümlüye tebliğ edildiğini varsayacak olursak, söz konusu yükümlü, aşağıdaki ilkeler ve hesaplamalar çerçevesinde VBK'nin 5. maddesinde yer alan düzenlemeden yararlanabilmiştir:

Vergi aslı olan 5.000.000.000 TL'nin yüzde ellisi 2.500.000.000 TL'dir. Bu miktara 27 Şubat 2003 tarihine kadar TEFE dikkate alınarak gecikme zammı yerine geçecek tutar hesaplanmıştır. Bu oran yüzde 18,7'dir.

Buna göre TEFE tutarı = 2.500.000.000 x % 18,3 = 457.500.000 TL'dir.

VBK'nin yürürlüğe girdiği tarihten, ihbarnamenin tebliği üzerine, dava açma süresinin son gününe kadar gecikme zammı oranları kullanılarak gecikme faizi hesaplanmıştır. Buna göre;

Gecikme faizi = 2.500.000.000 x 0.35 = 875.000.000 TL'dir.

Bu hesaplamalar sonucunda ödenen toplam tutar;

- Vergi aslının yüzde 50'si 2.500.000.000 TL

- TEFE tutarı 457.500.000 TL

- Gecikme faizi 875.000.000 TL

Toplam 3.832.500.000 TL

Yasal düzenleme gereği olarak VBK'nin yürürlüğe girdiği 27 Şubat 2003 tarihi itibarıyla, VUK'nin tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş olup henüz uzlaşma günü gelmemiş ve uzlaşma sağlanamamış, ancak vergi ve ceza ihbarnameleri 27 Şubat 2003 tarihine kadar tebliğ edilmemiş bulunan alacaklar da söz konusu düzenlemeden yararlanabilmiştir. VBK'nin 5. maddesi, hükmüne bağlanan indirimli vergi ödeme olanağından yararlanmak isteyenlerin, incelemeyi takiben düzenlenen ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde ilgili vergi dairesine başvurarak, ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere 12 ayda ve 6 eşit taksitte ödeme yapmasını zorunlu tutmuştur. İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarında ise, cezaya muhatap olanların, cezanın yüzde 20'sini, kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemeleri halinde, cezanın kalan yüzde 80'inin tahsilinden vazgeçilmiştir. Yasal düzenleme gereği olarak, kanunun yürürlüğe girdiği 27 Şubat 2003 tarihinden önce incelemeye alınmış bulunan ve bu tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış bulunan vergi incelemelerinde, yükümlülerin söz konusu inceleme ile ilgili tarh ve tahakkuk işlemlerini beklemeleri gerekmiştir. Bu bağlamda da daha önce de belirtildiği gibi madde hükmünden yararlanmak isteyen yükümlülerin, tarh edilen vergi ve kesilen cezalara ilişkin ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yazılı olarak söz konusu vergi dairesine başvurmaları gerekmiştir. Yükümlüler bu haktan adlarına yapılan tüm tarhiyatlar için yararlanabilmişlerdir; ancak benzer nitelikte birden fazla vergiye ilişkin ve incelemeye dayalı işlemler dolayısıyla adlarına tarhiyatta bulunan yükümlüler,

kendi dillerince uygun gördüklerine ilişkin olarak VBK'nin 5'inci maddesinde yer alan haktan yararlanmak üzere başvuruda bulunabilmişlerdir.

#### **3.5.4.2. Pişmanlıkla ya da Kendiliğinden Yapılan Beyanlar (Madde 6)**

Bu başlık altında ise, kesinleşmek bir yana, henüz vergi idaresinin bilgisi dâhiline dahi ulaşmamış vergisel olayların, yükümlülerce pişmanlık ve kendiliğinden beyan yoluyla bildirilmesi durumunda, buradan doğacak kamu alacağıının, belli şartlarla belli oranda tahsilinden vazgeçilmesine ilişkin durumlar düzenlenmiştir.

a) VUK'nin pişmanlık ve ıslah kenar başlıklı 371'inci maddesine göre, beyannamelerini matrah eksikliğine yol açacak şekilde vermiş olan mükelleflerin bu eksikliği ortadan kaldırır nitelikteki beyannamelerini Şubat 2003 ayı sonuna kadar vermeleri şartıyla, matrahları 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 tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

#### **Örnek Olay:**

Dorukkaya ve Ay (2003) tarafından verilen örnek olaya göre, Ostim Vergi Dairesi mükellefi olan Bayan P, 25 Mart 2002 tarihine kadar vermesi gereken Aralık 2002 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesini, 4811 sayılı kanun hükümlerine göre, pişmanlıkla, 19 Mart 2003 tarihinde vermiştir. Aralık 2002 dönemine ait ödenmesi gereken katma değer vergisi tutarı 100.000.000 TL'dir.

Bayan P'nin Vergi Barışı'ndan yararlanabilmesi için:

- Vergi aslı olan 100.000.000 TL'nin tamamını,
- Hesaplanan pişmanlık zammının %10'u ile
- Kesilen usulsüzlük cezasının %10'unu,

-Altı eşit taksitte Mart, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları sonuna kadar tamamen ödemesi gerekmiştir.

b) VUK'nin 30'uncu maddesinin dördüncü fıkrasına göre kanuni süre geçtikten sonra kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanan gecikme faizinin ve kesilecek vergi cezalarının ayrı ayrı % 20'sinin; (a) şıkkında belirtilen süre ve şekilde ödenmesi ve dava açılmaması şartıyla, gecikme faizi ile vergi cezalarının % 80'inin tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni). Bu fıkraya göre kanuni süresi geçtikten sonra verilen beyannamelere yönelik olarak resen tarhiyat yapılmakla birlikte, o dönemde inceleme başlatılmamış ya da tarhiyat takdir komisyonu önüne gelmemişse, bu beyannameler takdir komisyonuna sevk edilmemiştir (Donay, 2003:28).

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, (b) şıkkı kapsamında sayılmıştır. Bu durumda, vergilerin tamamı ile gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi ziyai cezalarının % 20'sinin (a) şıkkında 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 ziyai cezalarının kalan % 80'inin tahsilinden vazgeçilmiştir (4811 sayılı kanun metni).

c) Gelir Vergisi Kanunu'nun 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 aranmamıştır. Bu mükelleflerden daha önce mükellefiyet kaydını yaptırmamış olanların, işe başlama tarihi olarak bu kanuna göre yaptıkları müracaat tarihi esas alınmıştır (4811 sayılı kanun metni).

### **3.5.5.Matrah Artırımına İlişkin Düzenlemeler (Madde 7, 8, 9, 10)**

Bu bölüm, dört ana başlık altında toplanmıştır:

- Gelir ve Kurumlar Vergisi'nde matrah artırım (madde 7)
- Katma Değer Vergisi'nde artırım (madde 8)
- Gelir (Stopaj) Vergisi'nde artırım (madde 9)
- Matrah artırımına ilişkin ortak hükümler (madde 10)

#### **3.5.5.1.Gelir ve Kurumlar Vergisi'nde Matrah Artırımı (Madde 7)**

VBK, mükelleflere geriye dönük matrah artırımını imkânı da sağlamıştır. Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri, yıllık beyannamelerinde yer alan matrahlarını, 2003 yılı Şubat ayı sonuna kadar, 1998 yılı için yüzde 30, 1999 için yüzde 25, 2000 için yüzde 20, 2001 için de yüzde 15'den az olmamak üzere artırabilmişlerdir. Artırımında bulunulan yıllar için yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi incelemesi ile bu yıllara ilişkin bir başka tarhiyat da yapılmamıştır. Gelir Vergisi mükelleflerinin artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili vermiş oldukları beyannamelerde, zarar beyan edilmiş ya da hiç beyanname verilmemiş ise, vergilendirmeye esas matrah, 1998 için 2.500.000.000 TL, 1999 için 3.000.00 YTL, 2000 için 3.750,00 YTL, 2001 için de 5.000,00 YTL'den az olamamıştır. Sadece gayrimenkul sermaye iradı geliri olanlar için bu tutar beşte 1 olarak alınmıştır. Aynı durumdaki Kurumlar Vergisi mükellefleri için de esas alınacak limitler 1998 için 7.500,00 YTL, 1999 için 9.000,00 YTL, 2000 için 11.250,00 YTL, 2001 için de 15.000,00 YTL olarak uygulanmıştır.

Basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden 1999, 2000 ve 2001 yıllarına ilişkin gelir vergisi beyannamesini kanunun yürürlüğe girmesinden önce verenler için, vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmamıştır. Bu yıllara ait hiç beyanname vermemiş olanların getirilen düzenlemeden yararlanabilmeleri için, 99'a

ait asgari 600.000.000 TL, 2000 yılına ait 900.000.000 TL, 2001 yılına ait de 1.200.000.000 TL matrah beyan etmeleri zorunlu olmuştur. Artırılan matrahlar yüzde 30 oranında vergilendirilmişlerdir. Beyannamelerini süresi içinde verip, vergisini ödeyenler için bu oran %25 olmuştur.

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay (2003)'ın verdiği Kurumlar Vergisi örneğinde, 1999 hesap döneminde beyan ettiği Kurumlar Vergisi matrahı 3.000.000.000 TL olan Marteks A.Ş., ilgili yıl için matrah artırımında bulunmak suretiyle, Vergi Barışı'ndan yararlanmak istemiştir. Marteks A.Ş.'nin yaptığı işlemler aşağıdaki gibi olmuştur

-Başvuru dilekçesini doldurarak, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

-1999 hesap dönemi için beyan ettiği matraha ilgili yıl için belirlenen matrah artırımı oranı uygulanmıştır. ( $3.000.000.000 \times 0,25 = 750.000.000$  TL)

-Matrah artırım oranının uygulanması sonucu ortaya çıkan tutar, 1999 hesap dönemi için belirlenmiş asgari artırım tutarı olan 9.000.000.000 TL'nin altında olduğundan, matrah artırımında dikkate alınan tutar 9.000.000.000 TL olmuştur.

-9.000.000.000 TL üzerinden %30 veya (%25) oranında kurumlar vergisi hesaplanmıştır.

-Hesaplanan Kurumlar Vergisi, dokuz eşit taksitte, Mart, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmiştir.

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) verdiği Gelir Vergisi örneğinde ise Bay (D), 2001 yılına ilişkin olarak Yıldırım Beyazıt Vergi Dairesi'ne vermiş olduğu gelir vergisi beyannamesinde aşağıdaki gelir unsurlarını beyan etmiştir:

|                               |                   |
|-------------------------------|-------------------|
| Ticari Kazanç.....            | 15.000.000.000 TL |
| Menkul Sermaye İradı.....     | 7.000.000.000 TL  |
| GMSİ.....                     | 12.000.000.000 TL |
| Gelir Vergisi Matrahı.....    | 34.000.000.000 TL |
| Hesaplanan Gelir Vergisi..... | 10.285.000.000 TL |

Vergi Barışı'ndan yararlanmak isteyen Bay (D)'nin yapmış olduğu işlemler aşağıdaki gibidir:

- Talep dilekçesini doldurarak 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.
- Beyan ettiği 34.000.000.000 TL'lik matraha ilgili yıl için belirlenen oran %15 oranındaki matrah artırım oranı uygulanmıştır.  $(34.000.000.000 \times 0,15 = 5.100.000.000 \text{ TL})$
- 5.100.000.000 TL, 2001 yılı için geçerli olan asgari matrah artırım tutarı olan 5.000.000.000 TL üzerinde olduğundan, matrah artırımında bu tutar esas alınmıştır.
- 5.100.000.000 TL üzerinden %30 (veya %25) oranında gelir vergisi hesaplanmıştır.
- Hesaplanan vergi dokuz eşit taksitte Mart, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmiştir.

### **3.5.5.2.Katma Değer Vergisi'nde Matrah Artırımı (Madde 8)**

KDV mükellefleri de, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri beyannamelerdeki KDV'nin yıllık toplamı üzerinden 1998 yılı için yüzde 3, 1999 yılı için yüzde 2.5, 2000 yılı için yüzde 2 ve 2001 yılı için yüzde 1.5 oranında hesaplanan KDV'yi, Şubat 2003 sonuna kadar ödeyebilmişlerdir. Bu durumdaki mükellefler için geçmişe dönük vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmamıştır. Hiç beyanname vermeyen mükellefler de ilgili yıl için Gelir ya da Kurumlar Vergisi matrah artırımında bulunma şartıyla, artırılan matrah üzerinden yüzde 15 KDV ödeyerek, bu haktan yararlanabilmişlerdir.



### Örnek Olay

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) Katma Değer Vergisi'ne dair örneğine göre, Doğanbey Vergi Dairesi'nin mükellefi olan Tanrıverdi A.Ş., 2000 ve 2001 yılına ilişkin olarak vermesi gereken tüm KDV beyannamelerini zamanında vermiştir. 2000 yılına ilişkin olarak verilen beyannamelerde toplam 12.000.000.000 TL, 2001 yılına ilişkin olarak verilenlerde ise 16.000.000.000 TL hesaplanan KDV yer almıştır.

Vergi Barışı'ndan yararlanmak isteyen Tanrıverdi A.Ş.'nin yapması gereken işlemler şunlardır:

- Talep dilekçesini doldurarak, 31 Mart 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar, bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.
- 2000 yılı vergilendirme dönemlerinde hesaplanan KDV toplamının %2'si ( $12.000.000.000 \times 0,02 = 240.000.000$  TL) ile 2001 yılı vergilendirme dönemlerinde hesaplanan KDV toplamının %1,5'ini ( $15.000.000.000 \times 0,015 = 225.000.000$  TL)
- Dokuz eşit taksitte Mart, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödemiştir.

### 3.5.5.3.Gelir Vergisi Stopaj Artırımı (Madde 9)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri (ihtirazi kayıtlarla verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden; 1998 yılı için %5, 1999 yılı için %4, 2000 yılı için %3 ve 2001 yılı için %2 oranında hesaplanan 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 yapılmamıştır. Burada getirilen imkan, şimdiye kadar belirtilen düzenlemelerden farklı olarak vergi mükelleflerine değil, vergi sorumlularına tanınmıştır. Vurgulamak gerekir ki; bu durum 4811 sayılı kanunun rahatsız edici bir başka yönü olarak değerlendirilebilir; zira kanun koyucu burada

vergi yükümlülerinin devlete olan vergi borçlarının tahsilinden belirli şartlarla vazgeçmekten bir adım daha öteye geçerek; yükümlüsü olmadığı, sadece sorumlu sıfatıyla tahsiline aracılık ettiği vergileri ödememiş olan kişilere de aynı imkanı tanımıştır. Yani burada aslında gerçek yükümlüsü tarafından vergi sorumlusuna bir anlamda emaneten verilmiş; fakat sorumlu tarafından vergi idaresine intikal ettirilmemiş vergilerin tahsilinden vazgeçilmiştir ve nitekim bu husus, meclis görüşmeleri sırasında da gündeme getirilmiştir (Donay, 2003:37,38).

Gelir (stopaj) vergisi arttırımı isteminde bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak: Verilmesi gereken muhtasar beyannamelerinden, en az 1 dönemde beyanname verilmiş olması halinde, bu beyannamede yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayri safi tutar, 1 yıla iblağ edilerek, arttırıma esas olmak üzere yıllık ücretler üzerinden hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunmuş ve bu tutar üzerinden 1998 yılı için %5, 1999 yılı için %4, 2000 yılı için %3 ve 2001 yılı için %2 oranında gelir vergisi ödenmiştir. Hiç beyanname verilmemiş olması halinde; her bir vergilendirme dönemi için hesaplanan asgari gelir (stopaj) vergisine esas olmak üzere en az; 4811 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ilgili yılda verilmiş olan en son dört aylık sigorta prim bordrolarında bildirilen işçi sayısı kadar işçi, ilgili yılda sigorta prim bordrosunun hiç verilmemiş olması halinde, 4811 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar, izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk sigorta prim bordrosundaki işçi sayısı kadar işçi, 4811 sayılı 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 16 yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücret tutarı esas alınarak hesaplanan gelir vergisi (stopaj) matrahı üzerinden 1998 yılı için %5, 1999 yılı için %4, 2000 yılı için %3 ve 2001 yılı için %2 oranında hesaplanan gelir vergisini ödemek suretiyle ilgili düzenlemeden yararlanmıştır. Gelir (stopaj) vergisi arttırımında bulunmak isteyenlerin, yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları halinde, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için bu maddede belirtilen esaslar çerçevesinde arttırımında bulunulmuştur. Gelir (stopaj) vergisi arttırımında bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak,

bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılmış kesinleşen tarhiyatlar ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınmıştır.

#### **3.5.5.4. Matrah Artırımına İlişkin Ortak Hükümler (Madde 10)**

Matrah artırımına ilişkin ortak hükümler uyarınca:

-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 şart kılınmıştır. Bu vergilerin kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunmuştur.

-Hesaplanarak ödenen vergiler, Gelir veya Kurumlar Vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmemiş, indirim, mahsup ve iade konusu yapılmamıştır.

-Arttırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmamış ve tahsil olunmamıştır.

-Matrah artırımında bulunulması, VUK'un defter ve belgelerin muhafaza ve ibrazına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmemiştir.

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

-İdarenin arttırmada bulunulmayan yıllar veya dönemler için vergi incelemesi yapma hakkı saklı tutulmuştur.

-Bu kanuna göre matrah artırımında bulunulması, kanunun yürürlüğe

girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmemiştir. Ancak matrah arttırımında bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, kanundaki bazı düzenlemeler saklı kalmak kaydıyla, bu kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen ayın başından itibaren bir ay içerisinde sonuçlandırılmaması halinde bu işlemlere devam edilmemiştir. Bu süre içerisinde sonuçlandırılan vergi incelemeleriyle ilgili tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmamıştır. İnceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesine intikal ettirilmiş olmasıdır. 4811 sayılı kanunun matrah arttırımına ilişkin düzenlemelerinde, kanun metninde saptanmış arttırım miktarlarının, “en az” arttırım oranı olarak tespit edilmiş olması, gerçekçi olmaktan çok uzak bir görünüm sergilemiştir. Vergi alacağı-borcu ilişkisinin doğası itibariyle, bu ilişkinin borçlu tarafını oluşturan yükümlüler, her zaman için kanunların cevaz verdiği asgari miktarlarda vergi ödeme eğiliminde olmuşlardır. Dolayısıyla saptanmış olan bir “asgari oran” var iken, bunun üstünde bir arttırmada bulunulmasını beklemek anlamlı olmamıştır (Donay, 2003:42).

Böyle bir “asgari oran”ın telaffuz edilmesi mutlak gerekli idiyse, matrah arttırımı kapsamındaki düzenlemelerden yararlanan yükümlülere tanınan “vergi incelemesi ve ilgili yıllara ilişkin olarak yine ilgili vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmaması” imkânının artırılan oranla sınırlı tutulması yoluyla “asgari oran”ın bir anlam ifade etmesi sağlanabilirdi. Bu durumda “asgari oran” sadece bu kanunun matrah arttırımına ilişkin hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu olan bir “gerek şart” niteliği taşıyacak; buna karşılık “inceleme ve başkaca tarhiyat yapmama” taahhüdü, sadece artırılan oranla sınırlı tutulabilecekti (Donay, 2003:42).

### **3.5.6.Stok Beyanına İlişkin Düzenlemeler (Madde 11, 12, 13, 14)**

Bu bölümde inceleme konusu yapılacak başlıklar şöyle sıralanabilir: İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan mallar ile düşük bedelle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşlar (madde 11), kayıtlarda yer aldığı halde

işletmede mevcut olmayan mallar (madde 12), kıymetli maden ve ziynet eşyası ile ilgili değerlendirme farkı beyanı (madde 13).

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri, işletmelerinde olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını, 3 ay içinde, bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilen rayiç bedel ile, bir envanter listesi yapıp vergi dairelerine bildirerek kayda alabilmişlerdir.

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) örneğinde, Azim Limited Şirketi, stoklarında bulunan ancak kayıtlarında yer almayan (A) malına ilişkin envanter listesini 30 Mayıs 2003 tarihinde, katma değer vergisi yönünden bağlı bulunduğu Başkent Vergi Dairesi'ne vermiştir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu malın kendisi tarafından belirlenen rayiç bedeli 50.000.000.000 TL olmuştur.

Mükellef kurum, bu malın rayiç bedeli olan 50.000.000.000 TL üzerinden %10 oranında hesaplanan 5.000.000.000 TL Katma Değer Vergisi'ni, Katma Değer Vergisi beyannamesi ile 25 Haziran 2003 günü mesai saati bitimine kadar beyan etmiştir. Aynı zamanda beyan edilen vergi de beyan dönemi olan 25 Haziran 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar ödenmiştir.

Kayda almanın ardından, işlemlerin, işletmelerin iş hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin düzen ve açıklığını kaybetmeyecek bir zaman zarfında kaydedilmesi şart olmuştur. Bununla birlikte bu süre, hiçbir şekilde 10 günden fazla olamamıştır. Büyük işletmelerde ise, belli şartların yerine getirilmesi halinde, bu süre 45 güne çıkmıştır. Bu şartlardan birincisi işletmeler tarafından yapılan işlemlerin önce fiş, primanota, bordro gibi yerlere kaydedilerek bir hiyerarşi içerisinde kontrolden geçmiş olmasıdır; ikinci şart ise, bu aşamalarda yetkili kişilerin bu belgeleri imzalamış olmasıdır.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, aktiflerine intikal ettirdikleri

emtia için pasifte ayrı bir karşılık hesabı açmışlardır. Aynı şekilde, makine, teçhizat ve demirbaşlar için de pasifte karşılık hesabı açılmıştır. Aktifte düşük değerle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşların ise rayiç bedelle değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan değerlendirme farkı için de pasifte karşılık hesabı açılması gerekmiştir. Belgesiz iktisadi kıymetin iktisabı için çek, senet veya başka bir değer verilmişse, karşılık olarak bunlarla ilgili hesap gösterilmiştir. Öte yandan makine, teçhizat ve demirbaşlar ayrıca envantere kaydedilmiş ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman olarak kabul edilmiştir. Bu açıklamalar, hem düşük değerle değerlendirilmiş hem de ilk kez kayıtlara intikal ettirilen makine, teçhizat ve demirbaşlar için geçerli olmuştur. İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar ise beyan ettikleri emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydetmişlerdir. Makine, teçhizat ve demirbaşların rayiç bedelini ise envantere kaydetmişlerdir.

### Örnek Olay

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) örneğinde, Çınar Anonim Şirketi, stoklarında bulunan ancak kayıtlarında yer almayan (X) malına ilişkin envanter listesini 15 Mayıs 2003 tarihinde katma değer vergisi yönünden bağlı bulunduğu Galata Vergi Dairesi'ne vermiştir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu malın kendisi tarafından belirlenen rayiç bedeli 50.000.000.000 TL olmuştur.

Şirketin bu bildirimle ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olmuştur:

|   |                |                |
|---|----------------|----------------|
| 153 TİCARİ MALLAR   | 50.000.000.000 |                |
| 191 İNDİRİLECEK KDV   | 5.000.000.000  |                |
| 525 KAYDA ALINAN EMTİA KARŞ.<br>(4811 sayılı kanunun 11.maddesi)  |                | 50.000.000.000 |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR<br>(Sorumlu sıfatı ile ödenecek KDV) |                | 5.000.000.000  |

Bu malın satılması halinde kayıtlara intikal ettirilecek satış bedeli 20.000.000.000 TL'nin altında olmamıştır.

### Örnek Olay

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) bir başka örneğinde, Vefa Anonim Şirketi, kayıtlarında yer almayan makinelerine ilişkin envanter listesini 22 Mayıs 2003 tarihinde Katma Değer Vergisi yönünden bağlı bulunduğu Konak Vergi Dairesi'ne vermiştir. Söz konusu makinelerin mükellef tarafından belirlenen rayiç bedeli 50.000.000.000 TL olmuştur. Şirketin bu bildirimine ilişkin muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olmuştur:

|   |                |                |
|---|----------------|----------------|
| 253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR  | 50.000.000.000 |                |
| 689 DİĞER OL.DIŞI GİDER VE ZARAR  | 5.000.000.000  |                |
| 526 DEMİRBAŞ MAKİNE VE<br>TEÇHİZAT ÖZEL KARŞILIK HS<br>(4811 sayılı kanunun 11.maddesi) |                | 50.000.000.000 |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR  |                | 5.000.000.000  |

Vefa Anonim Şirketi, söz konusu makineleri 31 Aralık 2003 tarihine kadar satmışsa, bu satıştan sonra, satmamışsa 31 Aralık 2003 tarihinde aşağıdaki muhasebe kaydını yapmıştır:

|   |                |                |
|---|----------------|----------------|
| 526 DEMİRBAŞ MAKİNE VE TEÇHİZAT<br>ÖZEL KARŞILIK HESABI<br>(4811 sayılı kanunun 11.maddesi) | 50.000.000.000 |                |
| 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR  |                | 50.000.000.000 |

Vefa Anonim Şirketi, örnekteki makineleri peşin olarak 100.000.000.000 TL'ye satmış olması halinde, bu satışa ilişkin yukarıdaki kayıtlarla birlikte yapılan muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmuştur:

|                              |                 |                 |
|------------------------------|-----------------|-----------------|
| 100 KASA HESABI              | 118.000.000.000 |                 |
| 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR   | 50.000.000.000  |                 |
| 253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR |                 | 50.000.000.000  |
| 391 HESAPLANAN KDV           |                 | 18.000.000.000  |
| 679 DİĞ.OLAĞ.GELİRVE KARLAR  |                 | 100.000.000.000 |

Beyan edilen kıymetlerin satışı halinde, satış tutarı defter bedelinden düşük olamamıştır. Beyan edilen makine, teçhizat ve demirbaşlar ile genel orana tabi emtianın bedeli üzerinden yüzde 10, diğer emtianın bedeli üzerinden bunların tabi olduğu oranın yarısı esas alınarak KDV hesaplanmıştır. Ayrı bir beyanname ile beyan edilen bu vergi, beyanname verme süresi içinde de ödenmiştir (Donay, 2003.44).

Yine Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri (adi, kolektif ve adi komandit şirketler dâhil), kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde mevcut olmayan mallarını ise, 13. madde uyarınca 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 ettirebilmişlerdir. Gayri safi kâr oranının, cari yıl kayıtlarına göre tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirlediği oranlar esas alınmıştır. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin olarak geçmişe yönelik vergi cezası ve gecikme faizi uygulanmamıştır. Yılı içerisinde ödenmesi gereken vergilerin, ödeme sürelerinde değişiklik yapmaya Maliye Bakanlığı yetkili olmuştur.

Sarraf kuyumcular da 31 Aralık 2002 tarihi itibariyle stoklarında bulunan malları aynı tarih itibariyle borsa rayici, borsa rayici olmayanlar da emsal bedeli ile değerlemek suretiyle hesaplamış oldukları değerlendirme farklarını, 3 ay içinde beyan edebilmişlerdir ve değerlendirme farkları, yüzde 2,5 vergiye tabi olmuştur.



### 3.5.7.Çeşitli Konulara İlişkin Düzenlemeler (Madde 14, 15, 16, 17, 18)

“Çeşitli Hükümler” başlıklı beşinci bölümde; “Kaçakçılık suçlarına ilişkin cezaların uygulanmayacağı haller” (madde 14), “Ecrimisil ve bazı alacaklara ilişkin hükümler” (madde 15), “Belli tutarın altındaki alacakların terkini” (madde 16), “Kamu kuruluşlarının taksitleri” (madde 17) ve “Süresinde ödenmeyen taksitler” (madde 18) olmak üzere gerçekten bir birinden farklı düzenlemelere yer verilmiştir.

#### 3.5.7.1.Cezalar

Kanun, VUK'nin kaçakçılık suçlarına ilişkin 359'uncu maddesine aykırı hareket edenlerin durumunu da düzenlemiştir.

14. maddeye göre, VUK'nin 359.'uncu maddesinde sayılan fiilleri (defter ve kayıtlarda muhasebe ve hesap hileleri yapmak, gerçeğe aykırı hesap açmak veya çifte kayıt açmak suçu, yasal defter ve belgeleri tahrif etmek, gizlemek veya muhteviyatı itibarı ile yanıltıcı belge düzenlemek ya da kullanmak suçu, defter, belge ve kayıtlarda sahtecilik suçu ve yetkisiz ya da sahte belge basmak veya bunları kullanmak suçu) 31 Ağustos 2002 tarihinden önce işleyenler hakkında Cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmamıştır. Soruşturma aşamasında olanlar için, takibat yapılmamış, açılmış bulunan kamu davaları ortadan kalkmış, kesinleşmiş mahkûmiyet kararları infaz edilmemiştir. Defter, kayıt ve belgeleri yok edenler ya da yok ettikleri sayfaların yerine başka yapraklar koyanlar, hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıllarını, suretlerini tamamen ya da kısmen sahte olarak düzenleyenler ve bu tür belgeleri sahte olarak basanlar, affin kapsamı dışında kalmışlardır. Bu durumdaki kişiler, kanunun matrah artırımına ilişkin hükümlerinden de yararlanamamıştır. Kaçakçılık suçlarından dolayı vergi ziyanına sebebiyet verildiği hallerde ise, getirilen aftan yararlanabilmek için, salınan vergi ve kesilen cezalar ile gecikme faizi ve zamlarının kanun öncesi ya da kanunla getirilen düzenlemeler çerçevesinde süresi içinde ve tam olarak ödenmesi şartı aranmıştır. Aynı şekilde bu durumdaki mükellefler, bunlara karşı idari yargı yerlerinde dava açmamış ya da açılan davalardan vazgeçmişlerdir. Kanunun yürürlüğe girdiği tarih

itibariyle ödenmemiş olan ve Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren, 200.000.000 TL'yi aşmayan trafik para cezaları ile 100.000.000 TL'yi aşmayan diğer para cezaları da affedilmiştir.

### **3.5.7.2. Kamuya Ayrıcalık**

Kanun ile özelleştirme kapsamına alınanlar dâhil KİT'ler, bunların müesseseleri, bağlı ortaklık ve iştirakleri, büyük şehir belediyeleri, belediyeler, il özel idareleri ve bunlara ait tüzel kişilerin ödeme dönemi Haziran 2003'te başlatılmıştır. Bu kuruluşlar, borçlarını 36 ayda, 36 eşit taksitte ödemişlerdir. Son taksit ödemeleri ise Haziran 2006'da tamamlanmıştır.

### **3.5.7.3.Süresinde Ödenmeyen Taksitler**

Mükelleflerin ödemesi gereken taksitleri süresinde yatırmaması ya da eksik ödemesi durumunda, ödenmemiş olan tutarların son taksit ödeme süresi sonuna kadar, bunun son taksite ait olması halinde ise, bunu izleyen ayın sonuna kadar, her ay için ayrı ayrı yüzde 10 fazlası ile ödenmesi hükme bağlanmıştır.

### **Örnek Olay**

Dorukkaya ve Ay'ın (2003) süresinde ödenmeyen taksitlere ilişkin örnek olayında, Boğaziçi Kurumlar Vergi Dairesi Başkanlığı mükellefi (T), 4811 sayılı kanun kapsamında olan kesinleşmiş tüm borçları için kanundan yararlanma talebinde bulunmuştur.

Mükellefin kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle kapsama giren borçları şu şekildedir:

|   |                  |
|---|------------------|
| 2001 dönemine ait gelir vergisi             | 900.000.000 TL   |
| Gelir Vergisi'ne ilişkin gecikme zammı      | 504.000.000 TL   |
| 20.04.2002 vadeli Gelir (Stp) Vergisi       | 250.000.000 TL   |
| Gelir (Stp) Vergisine ilişkin gecikme zammı | 192.500.000 TL   |
| TOPLAM                                      | 1.846.500.000 TL |

Vergi asıllarına vade tarihleri ile kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar gecikme zammı yerine hesaplanacak TEFE oranı ve tutarları aşağıdaki gibidir:

|                                    |   |
|------------------------------------|---|
| Gelir Vergisi 1.taksit tutarı için | $300.000.000 \times \%26,1 = 78.300.000$ TL           |
| Gelir Vergisi 2.taksit tutarı için | $300.000.000 \times \%22 = 66.000.000$ TL             |
| Gelir Vergisi 3.taksit tutarı için | $300.000.000 \times \%16 = 48.000.000$ TL             |
| Gelir (Stp) Vergisi için           | $\frac{250.000.000}{1} \times \%29,8 = 74.500.000$ TL |
| TOPLAM                             | 1.150.000.000 TL      266.800.000 TL                  |

Mükellef vergi asılları ile hesaplanan TEFE tutarları toplamını 9 eşit taksitte ödeyerek 4811 sayılı kanundan yararlanabilmiştir:

$$\begin{aligned}
 \text{Ödenecek Taksit Tutarları} &= (\text{Vergi Asılları} + \text{Toplam TEFE tutarı}) / 9 \\
 &= (1.150.000.000 + 266.800.000) / 9 \\
 &= 157.422.000 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

Mükellef, kanun hükmüne göre 8 taksiti süresinde ödemiş ancak son taksit için herhangi bir ödeme yapmamıştır.

Bu durumda, mükellefin yaptığı ödemeler, vadesi ve dönemi önce gelen borçlardan başlanarak her bir dönem itibariyle mahsup edilmiştir. Yapılan ödemeler ile yukarıda belirtilen şekilde mahsup sonucu alacağın tamamen tahsil edilemediği dönemlerde kanun hükmü ihlal edilmiş sayılmıştır. Bu takdirde kısmi ödeme olan döneme ilişkin vergiler için yapılmış ödemeler kadar kanun hükmünden yararlanılmıştır.

Örneğimizde ödenen tutar =  $157.422.000 \times 8 = 1.259.376.000$  TL

Mükellefin vadesi önce gelen dönem borcu gelir vergisi olduğundan, 1.259.376.000 TL yapılan ödeme tutarı, ilk önce yıllık gelir vergisi ile buna isabet eden TEFE tutarı toplamına ( $900.000.000 + 192.300.000 =$ ) 1.092.300.000 TL mahsup edilmiştir. Bu şekilde yapılan mahsup sonucunda mükellef, 2001 dönemine ait gelir vergisi ve buna ilişkin gecikme zammı için kanundan yararlanmış olmuştur.

Mahsuptan sonra kalan ( $1.259.376.000 - 1.092.300.000 =$ ) 167.076.000 TL tutar, gelir (stp) vergisi ve bu vergiye ilişkin TEFE tutarı toplamı olan 324.500.000 TL'yi karşılayamadığından bu dönem borcu için 4811 sayılı kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmıştır.

Bu durumda, yapılan ödeme tutarı kadar kanundan yararlanılmıştır.

Ödeme tutarından vergi aslına isabet eden tutar;

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{\text{(Vergi Aslı)} \times \text{(Yapılan Ödeme)}}{\text{(Vergi Aslı + TEFE Tutarı)}}$$

formülü ile bulunmuştur. Buna göre;

$$\begin{aligned} \text{Vergi aslına isabet eden tutar} &= \frac{250.000.000 \times 167.076.000}{324.500.000} \\ &= 128.718.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

Bu tutar, kanun hükümlerine göre ödenmiş sayılmış, gelir (stp) vergisinden kalan ( $250.000.000 - 128.718.000 =$ ) 121.282.000 TL borç ise vade tarihinden itibaren gecikme zammı uygulanarak tahsil edilmiştir.

### **3.5.8. Gümrük Vergisi ve Cezalara İlişkin Hükümler (Madde 19)**

Bu maddenin ilk iki fıkrası ile; eski ve yeni Gümrük Kanunları uyarınca alınması gerekip tahakkuku kesinleştiği halde ödenmemiş alacakların ödeme şekli düzenlenmiştir.

Konu ikili bir ayırımla ele alınmıştır (Donay, 2003:75–78): Birinci fıkra ile yargılama ya da itiraz konusu yapılmamış alacakların ödeme şekli; ikinci fıkra ile de itiraz ya da yargılama konusu yapılmış alacakların ödeme şekli ele alınmıştır. Birinci fıkra uyarınca; her iki kanuna göre tahakkuku kesinleşen gümrük vergilerinin aslının tamamı, bunlara kesilmiş olan cezalar ile gecikme faizi ile gecikme zammının %20'sinin ödenmiş olması halinde, kalan %80 tahsilinden vazgeçilmiştir. Ödeme süresi ise kanunun yürürlüğe giriş tarihinden sonraki iki ay olmuştur. Yine birinci fıkra, kanunun yürürlük tarihi itibarıyla tahakkuku yapılmış fakat idari itiraz süresi henüz dolmamış olan ya da kanunun yürürlüğe giriş tarihinden sonra tebliğ edilip de idari veya yargısal ihtilaf çıkarılmamış olan ve tebliğ tarihinden itibaren iki ay içinde ödenmesi gereken gümrük vergileri ele alınmıştır. Buradaki “itiraz” Gümrük Kanunu’nda öngörülen kararı veren makama yapılan düzeltme talebi ile özel itiraz usulüdür. İşte maddede, kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu itiraz sürelerinin geçmemiş olması hali de hükme bağlanmıştır. Buna göre bu nitelikteki gümrük vergilerine ilişkin para cezalarında da birinci fıkra, öngörülen indirim uygulanmıştır. Bununla birlikte kanunun yürürlük tarihinden önce gümrük rejimi beyanında bulunduğu, ancak yükümlülüğün kanunun yürürlük tarihinden sonra gerçekleştirilmiş olduğu durumlarda ilgililer kanundaki imkânlardan yararlanamamışlardır.

İkinci fıkra ise, 4811 sayılı kanunun yürürlüğünden önce tahakkuk etmiş olup da itiraz ya da dava konusu yapılmış alacaklar düzenlenmiştir. Bu niteliği taşıyan gümrük vergilerinin varlığı durumunda aslın tamamının ödenmiş olması koşulu ile vergilere ait ceza, faiz ve zammın %30'unun ödenmiş olması ve itiraz ya da davadan vazgeçilmiş olması halinde, kalan kısmın (%70) tahsilinden vazgeçilmiştir. Ödeme süresi ise kanunun yürürlük tarihinden itibaren iki ay olmuştur.

Üçüncü fıkra ile kanunun yürürlük tarihine kadar 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine aykırı olarak işlenmiş fiiller nedeniyle aynı kanunun 235, 236, 237 ve 241. maddeleri uyarınca alınması gereken idari aykırılıklar karşılığı para

cezalarının %30'unun kanunun yürürlük tarihinden itibaren iki ay içerisinde ödenmiş olması halinde kalan %70'inin tahsilinden vazgeçilmiş olduğu hususu düzenleme konusu yapılmıştır.

Dördüncü fıkrada ise 1972 tarihli "Konteynerlerle İlgili Gümrük Sözleşmesi" hükümleri uyarınca 29 Temmuz 1998 tarihinden önce yurda geçici olarak ithal edilen konteynerlerden 02 Temmuz 1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (8) sayılı tarife kapsamında yer alan ve bu kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ödenmemiş bulunan ithal talep harcı tahsilatından vazgeçilmiş olduğu kuralı yer almıştır.

### **3.5.9.İade Edilmeyecek Alacaklar (Madde 20)**

Kanunun "Son Hükümler" başlıklı yedinci bölümü ile ilgili olarak irdelenmesi gereken hüküm ise "İade Edilmeyecek Alacaklar" başlıklı 20. maddesi olmuştur.

Maddede 4811 sayılı kanun uyarınca yapılmış olan ödemeler, kanun öncesinde yapılmış ödemeler ile 6183 sayılı kanunun 48. maddesi uyarınca tahsil edilen tecil faizleri ve kanunun 3. maddesinin kapsamına giren dava konusu tarhiyatlar için dava öncesinde yapılmış olan ödemeler ile ilgili hükümlere yer verilmiştir. 20. maddenin birinci fıkrası uyarınca; bu kanundaki imkanlardan yararlanarak yürürlük sonrasında, öngörülen oran ve tutarda yapılmış olan ödemeler red ve iade edilmemiş ve mahsup konusu olmamıştır.

İkinci fıkrada ise; kanunun yürürlüğünden önce yapılmış ödemeler ile 6183 sayılı kanunun 48. maddesine göre tahsil edilen erteleme faizlerinin bu kanuna dayanılarak red ve iadesinin talep edilememiş olduğuna ilişkin kural yer almıştır. İkinci fıkrada ayrıca kanunun 3. maddesinin uygulamasına ilişkin olarak dava konusu olan tarhiyatlara karşılık bu kanunun yürürlük tarihinden önce ödeme yapılmış olması halinde; ödenmiş olan bu tutarların, vergi mahkemesinde devam eden davalar için bu maddeden (3. madde) yararlanılmak üzere yapılmış olan başvurular ile vergi

mahkemesince verilmiş terkin kararları üzerine nakden ya da mahsuben iade edilmiş olduğuna ilişkin kural yer almıştır.

Kanunda ilk taksit için Şubat/2003 ayı olarak belirlenmiş olan ödeme süresi, Vergi Barışı Yasası'nın 21. maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden, önce 31 Mart 2003, ardından 20 Nisan 2003 tarihi mesai saati bitimine kadar uzatılmıştır.

Bunlardan başka, kanun uyarınca, mükelleflerin kanun kapsamında ödemeleri gereken taksit tutarlarını bir defada ödemeleri mümkün olmuştur.

Kanun hükümlerinden yararlanılarak ödenmiş alacaklar için kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra gecikme zammı veya TEFE tutarı hesaplanmamıştır. Ödemeler, vergi dairelerinin yanı sıra Maliye Bakanlığı'nca vergi tahsil yetkisi verilmiş bankalara da yapılabilmektedir.

## DÖRDÜNCÜ KESİM İNCELEME SONUÇLARI 1

### 4.4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU VE HATAY VERGİ MAHKEMESİ NEZDİNDEKİ SONUÇLAR

Bu kesimde, 2003 yılında, Hatay Vergi Mahkemesi'nin, 4811 sayılı VBK'ye dayanarak bitirdiği tüm dosyalar inceleme konusu edilmiştir.

#### 4.1.Genel Olarak

4811 sayılı VBK'nin Hatay Vergi Mahkemesi nezdindeki etkilerinin değerlendirilmesi amacıyla, adı geçen kanunun uygulama alanı bulduğu 2003 yılına ait Hatay Vergi Mahkemesi esas ve karar defterlerinde ve mahkeme kaleminde inceleme çalışmaları yapılarak veri toplanmış ve elde edilen veriler çizelgeler haline getirilerek 4811 sayılı Kanun'un, vergi mahkemesinin iş yükü açısından sağladığı yarar tespit edilmeye çalışılmıştır.

Hatay Vergi Mahkemesi, Hatay ili sınırları içerisinde yetkili tek vergi mahkemesidir ve Hatay'ın tüm ilçelerindeki mükellef-vergi daireleri ihtilaflarının çözüm mercii olmuştur. Dolayısıyla ortaya çıkan sonuçlar, sadece Hatay Merkez'e değil, Merkez ile birlikte tüm ilçelere ait sonuçlar olmuştur. İnceleme iki dala ayrılarak yapılmıştır:

İlk dal, 4811 sayılı VBK'nin uygulandığı dönemde henüz neticelenmemiş, yani derdest\* olan dava dosyalarına ilişkin incelemedir. Kanunun yürürlüğe girmesiyle, aftan yararlanmak isteyen dava sahipleri, usulüne uygun başvuru dilekçelerinin doldurulması ve ilgili vergi dairesine sunulması ile birlikte davalarından da feragat ettiklerini açıkça beyan etmişlerdir; zaten kanunun getirilen imkanlardan faydalanmak isteyen mükelleflerin önüne getirdiği ön şartlardan biri de

---

\* mahkemenin elinde görülmekte olan



davalarından feragat etme-vazgeçme- mecburiyetleri olmuştur.

Davadan feragat, iki taraftan birinin -davacının- talep sonucundan vazgeçmesidir. Davasından feragat eden davacı, bununla dava dilekçesinin talep sonucu bölümünde istemiş olduğu haktan tamamen veya kısmen vazgeçer. Davadan feragat, davacının mahkemeye karşı yapacağı tek taraflı açık bir irade beyanı ile olur. Feragatin geçerliliği için bunun davalı ve mahkeme tarafından kabul edilmesine gerek yoktur; çünkü davacı davasından feragat etmekle, yalnız davasını geri almakla yetinmemekte, bilakis dava konusu yaptığı haktan vazgeçmektedir. Davadan feragat, şekle tabidir ve bu şekil, geçerlilik şartıdır; yani kanunun öngördüğü sözlü veya yazılı şekilde yapılmamış olan feragat geçerli değildir, böyle bir feragat ile dava sona ermez (Arslan ve diğ., 1994:490). Yapılan incelemelerde, duruşma yapılmasının mutlak olmaması, duruşmada tutanak tutulmaması ve gerektiğinde tutanağa imza alınması usullerinin olmaması sebepleri ile 4811 sayılı VBK'den yararlanmak isteyen davacıların tamamının yazılı şekilde davalarından feragat ettikleri gözlemlenmiştir. Her ne kadar Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nda feragat için sözlü şekil de kabul edilmişse de Vergi Barışı uygulamalarında işin özelliği sebebiyle, yazılı şekil esas olmuştur.

VBK'nin uygulanmasına ilişkin olarak yayımlanan 1 sayılı Genel Tebliğ'de de vazgeçme usulü, alacaklı vergi dairelerince feragat dilekçelerinin alınması ve idare tarafından mahkemelere iletilmesi şeklinde belirlenmiştir; ancak, idari yargılama usulü hukukuna yeterince vakıf olmayanlar tarafından kaleme alındığı anlaşılan tebliğdeki bu düzenleme, bir çok halde feragat müessesinin özellikleri ile bağdaşmamıştır. İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda feragat müessesesi düzenlenmemiş, bu konuda kanunun 31. maddesi ile Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'na gönderme yapılmıştır. Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu konuya ilişkin 91. maddesinde de feragat yukarıda açıklandığı gibi, iki taraftan birinin neticeci talebinden vazgeçmesi olarak tanımlanmış, 95. maddesinde ise feragatin kesin hükmün hukuki neticelerini meydana getireceği hükme bağlanmıştır. Her ne kadar davacının davasından feragat etme hakkı onun dava açma hakkının doğal bir uzantısı ise de, idarenin yargısal denetiminin gerçekleştirildiği idari yargıda, özellikle dava

konusu işlem hakkında bir karara varıldıktan sonra temyiz yahut karar düzeltme aşamasında veyahut işlem açıkça hukuka aykırı görülüp hakkında yürütmeyi durdurma kararı verildikten sonra davacıya davasından vazgeçme hakkının tanınması, yapılmış olan yargısal denetimin geçersiz sayılması sonucunu doğurur. Örneğin: Hakkında uygulanan cezalı tarhiyatın hukuka aykırılığı bir kere mahkeme aşamasında saptandıktan sonra, davacının temyiz aşamasında feragati, aynı zamanda idarenin hukuka aykırı işleminin hukuk aleminde kalmasına muvafakat etmesi anlamını da doğal olarak taşımış ve hukuka aykırı işlem davacının iradesi ile artık hukuka uygun işlem olarak kabul edilmiştir. Bunun da, idarenin faaliyetlerinde hukuka uygunluğun sağlanması amacıyla, dolayısıyla kamu yararı ile bağdaşmayacağı açıktır. Bu nedenle Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nda düzenlenen feragat müessesesi, idari yargıda, ancak idari yargılama usulü ile bağdaştığı ölçüde uygulanabilir. Bütün bu nedenlerle, idare ve vergi mahkemelerinin ve özellikle temyiz aşamasında Danıştay'ın feragati nazara almayarak davaya devam etmesi ve karara bağlaması pek muhtemel olmuştur. Nitekim Danıştay'ın, yapılan feragati idari yargılama usulünün özellikleri ve kamu yararı ölçütleri ile irdeleyerek nazara almadığı ve feragate rağmen davayı sonuçlandırdığı kararları mevcuttur (Doğrusöz, 2003). (Örneğin Danıştay 10. Daire E.1995/5846 K.1996/6434 T.30.10.1996; Danıştay 6. Daire E.1994/484 K.1994/1873 T.9.5.1994)

Derdest dosyalar bakımından, aftan yararlanılanlarda, Hatay Vergi Mahkemesi, işin esasına girmeksizin, af nedeniyle karar verilmesine yer olmadığına hükmetmiştir. Yapılan incelemeler ise, başta verilen karar sayıları olmak üzere, davacılar bakımından (hukuki yapıya göre, davacıların mekanlarına göre), davalılar bakımından, dava konuları bakımından (vergi suç ve cezaları yönünden, hukuki ihtilaflar yönünden, toplam ihtilaf sayısı ve türü yönünden), Hatay Vergi Mahkemesi'nin karar verme şekli bakımından, açılış yılı bakımından olmak üzere çeşitli başlıklar altında toplanmıştır.

İncelemelerin toplandığı ikinci ana dal ise, Hatay Vergi Mahkemesi'nde karara bağlanıp da temyiz veya itiraz incelemesi sırasında aflu neticelenen dosyalar olmuştur.

Vergi mahkemeleri kararlarını ihtilaf konusunun değerine göre tek hakimle veya heyet halinde verirler. Vergi mahkemelerinin tek hâkimle verdikleri kararlar, itiraz yolu ile bölge idare mahkemelerinde incelenir. Heyet halinde verilen kararlar ise temyiz yolu ile Danıştay'da incelenir; yani hem itiraz hem de temyiz ilk derece mahkemesi olan vergi mahkemelerinin kararlarına karşı üst yargı yoluna davacının veya davalının başvurması anlamına gelmektedir. Feragat müessesesi ile ilgili olarak yukarıda anlatılanlar, bu daldaki dosyalar için de geçerlidir. Yalnız bu Vergi Barışı'nda, temyiz aşamasında yapılan feragatlerde, feragatin temyiz mercilerince mi yoksa ilk derece mahkemesince mi değerlendirileceği konusu tartışmalı olmuştur. Danıştay'ın bazı vergi dava daireleri feragati bizzat nazara alarak kendileri "feragat sebebiyle karar verilmesine yer olmadığı" kararlarını vermiştir. Oysa bu uygulama hatalıdır (Doğrusöz, 2003): Temyiz mercileri uyuşmazlığın esası hakkında karar verme yetkisine sahip olmayıp, sadece alt mahkeme kararlarının hukuka uygunluğu hakkında karar verme yetkisine sahiptirler. Feragat sebebiyle karar ise, ihtilafi davalı yararına nihai olarak sona erdiren bir karardır. Burada, Danıştay temyiz dairelerinin feragat üzerine yapmaları gereken, feragati idari yargılama usulü ile bağdaşırılığı ve kamu yararı ölçütleri ile değerlendirdikten sonra ya temyiz incelemesini sürdürmek ya da bu konuda karar verilmek üzere dosyayı ilk derece mahkemelerine iade etmek olmalıdır. Nitekim Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu, temyiz aşamasında önüne gelen bir dosya için yapılan feragat karşısında, davacının feragat istemi hakkında ilk derece mahkemesinin karar vermesi gerektiği gerekçesi ile dosyayı ilk derece mahkemesine göndermiştir. (Örneğin Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu E.1998/249 K.1998/278 T.26.6.1998).

Karara bağlanıp temyiz-itiraz incelemesi sırasında aflu neticelenen dosyalarla ilgili inceleme ise, neticelenen dosya sayısı, davacıların hukuki yapısı, ihtilafı dosyası sona eren vergi daireleri ve davaların açılış yılı bakımından olmak üzere muhtelif başlıklar altında toplanmıştır.

Ayrıntılara girmeden önce, Hatay Vergi Mahkemesi'nin genel çalışma performansını gösteren ve yilsonunda Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü'ne gönderilen 2003 yılına ait veriler Çizelge 1'de gösterilmiştir.

Çizelge 1. Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı İstatistik Formu

| KONU                               | GELENLER           |                  |                 |        | ÇIKANLAR |       |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              | KALANLAR |                |                 |        |
|------------------------------------|--------------------|------------------|-----------------|--------|----------|-------|--------------|------------------------------|-------------------|-----------------------|------------------------|---------------------------|----------------------------|------------------------------|----------|----------------|-----------------|--------|
|                                    | Geçen yıldan kalan | Yıl içinde gelen | Bozularak gelen | TOPLAM | Red      | Kabul | Kısmen kabul | İ in üz.dil.ve dav.red. m.t. | İşlemden kaldırma | Merci tayini-bağlantı | Karar ver.yer olmadığı | Davanın açılmamış sayılı. | Af kanunlarına göre çıkan. | Re'sen in.ver.kesin kararlar | TOPLAM   | Görülmede olan | Beklemekte olan | TOPLAM |
| Gelir Vergisi                      | 88                 | 33               | 19              | 140    | 63       | 23    | 32           | 2                            |                   | 2                     |                        | 3                         |                            |                              | 125      | 15             |                 | 15     |
| Kurumlar Vergisi                   | 26                 | 21               | 9               | 56     | 38       | 12    | 1            | 2                            |                   |                       |                        | 1                         |                            |                              | 54       | 2              |                 | 2      |
| Emlak Vergisi                      |                    | 1                |                 | 1      |          | 1     |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              | 1        |                |                 |        |
| Katma Değer Vergisi                | 193                | 81               | 129             | 403    | 192      | 72    | 7            |                              |                   |                       |                        | 13                        |                            |                              | 284      | 119            |                 | 119    |
| Gümrük Vergileri                   |                    | 12               |                 | 12     |          | 1     |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              | 1        | 11             |                 | 11     |
| Veraset İntikal Vergisi            |                    |                  |                 |        |          |       |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              |          |                |                 |        |
| Özel İd.,bel., Köylere ait vergi   |                    | 17               |                 | 17     | 2        | 4     |              | 3                            |                   | 1                     |                        |                           |                            |                              | 10       | 7              |                 | 7      |
| Düzeltilme işlemi reddinden doğan. |                    |                  |                 |        |          |       |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              |          |                |                 |        |
| Yeni konan vergiler                |                    |                  |                 |        |          |       |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              |          |                |                 |        |
| Tam Yargı Davaları                 |                    |                  |                 |        |          |       |              |                              |                   |                       |                        |                           |                            |                              |          |                |                 |        |
| Diğer İşler                        | 138                | 360              | 17              | 515    | 159      | 179   | 8            | 8                            |                   | 13                    |                        | 3                         |                            |                              | 370      | 143            | 2               | 145    |
| TOPLAM                             | 445                | 525              | 174             | 1144   | 454      | 292   | 2            | 15                           |                   | 16                    |                        | 20                        |                            |                              | 845      | 297            | 2               | 299    |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Çizelge 1'de görüldüğü gibi, Hatay Vergi Mahkemesi, muhtelif konularda, 2002 yılından kalan, 2003 yılı içinde gelen ve bozularak gelen toplam 1.144 dosyayı görüşmüş ve 4811 sayılı Vergi Barışı'nın da etkisiyle 845 dosyayı karara bağlamıştır. Başka bir deyişle Hatay Vergi Mahkemesi 2003 yılında önüne gelen dosyaların

%73,86'sını karara bağlamıştır ki bu oran adalet sistemimizin hızı göz önünde bulundurulduğunda oldukça yüksektir.

## **4.2.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Derdest Dosyalara İlişkin İnceleme**

Bu bölümde, davacılar, davalılar, dava konuları, davaların açılış yılı ve vergi mahkemelerinin karar verme şekline ilişkin sayısal veriler incelenmektedir.

### **4.2.1.Sayısal Dökümler**

Bu inceleme Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı karar defteri üzerinde yapılmıştır. Mahkeme, henüz karara bağlanmamış, derdest olan bu dosyalarda, dava konusunun esasına girmeksizin, af sebebiyle karar verilmesine yer olmadığına hükmetmiştir.

Karar defteri incelendiğinde, af dolayısıyla ilk kararın, 4811 sayılı VBK'nin yürürlüğe girdiği tarih olan 27 Şubat 2003 tarihinden kısa bir süre sonra, 6 Mart 2003 tarihinde verildiği anlaşılmıştır. Dolayısıyla inceleme 6 Mart 2003 tarihli kayıtlarda başlatılmış ve yılsonuna (31 Aralık 2003) kadar sürdürülmüştür.

Yukarıda da değinildiği üzere, 2003 yılında Hatay Vergi Mahkemesi'nde görülen dosya sayısı (gelen, çıkan, kalan) toplamı 1.144 olmuştur ve bu dosyaların 845 tanesi karara bağlanmıştır. Af yürürlüğe girinceye kadar yani incelemenin başlatıldığı 6 Mart 2003 tarihine kadar verilen karar sayısı 166; VBK yürürlükte kaldığı sürece verilen karar sayısı 325; affın sona ermesinden sonra verilen karar sayısı ise 354 olmuştur.

**Çizelge 2.** 2003 Yılında Hatay Vergi Mahkemesi'nde Verilen Kararların Dağılımı

| Affa Kadar Verilen<br>Karar Sayısı |       | Af Süresince Verilen<br>Karar Sayısı |       | Aftan Sonra Verilen<br>Karar Sayısı |       | TOPLAM |
|------------------------------------|-------|--------------------------------------|-------|-------------------------------------|-------|--------|
| Sayı                               | %     | Sayı                                 | %     | Sayı                                | %     |        |
| 166                                | 19,65 | 325                                  | 38,46 | 354                                 | 41,89 | 845    |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Çizelge 2’de görüldüğü gibi, 2003 yılında Hatay Vergi Mahkemesi’nin verdiği kararların %38,46’sı esasa girilmeksizin affla neticelenmiştir. Daha önce de belirtildiği gibi (Çizelge 1), Hatay Vergi Mahkemesi 2003 yılında elindeki dosyaların %73,86’sını karara çıkarmıştır. Dolayısıyla, yargı sisteminin hızı dikkate alındığında oldukça yüksek görünen bu orana ulaşılmasında affın göz ardı edilemeyecek boyutta katkısı olduğu görülmektedir. Hatay Vergi Mahkemesi’nin 2003 yılında verdiği kararların %61,54’ü af dışındaki diğer tüm neticelerle (kabul, ret, kısmen kabul kısmen ret vb) sonlanmıştır.

#### **4.2.2.Davacılar Bakımından İnceleme**

Davacılar bakımından inceleme, hukuki yapı ve başvuruların yapıldığı yer başlıkları altında incelenmiştir.

##### **4.2.2.1.Davacıların Hukuki Yapısına Göre**

Bu bölümde davacıların gerçek kişi-tüzel kişi olmalarına göre ayırım yapılmıştır. Ancak, yapılan bu incelemelerde tek gerçek veya tüzel kişinin farklı konular için birden fazla defa müracaatta bulunup aftan yararlandığı görülmüştür.

| Aftan Yararlanan Gerçek Kişiler |       | Aftan Yararlanan Tüzel Kişiler |       | TOPLAM |
|---------------------------------|-------|--------------------------------|-------|--------|
| Biten Dava Sayısı               | %     | Biten Dava Sayısı              | %     | 325    |
| 102                             | 31,38 | 223                            | 68,62 |        |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 Yılı Kayıtları

Çizelge 3'te görüldüğü gibi, aftan yararlanan gerçek kişilerin davaları, afa biten 325 davanın %31,38'ini oluşturmuştur. Aftan yararlanan tüzel kişilerin davaları ise toplam sayının %68,62'sini oluşturmuştur. Aftan yararlanan tüzel kişilerin hepsi şirket statüsünde olmuştur. Dolayısıyla aftan, daha büyük oranda tüzel kişiler yani şirketler yararlanmıştır. Bu sonucun en büyük sebeplerinden biri de tüzel kişi (şirket) hâsılatları ile gerçek kişi hâsılatları arasındaki önemli fark olmuştur. Bu önemli fark dolayısıyla vergi dairelerinin inceleme elemanları, ağırlıklı olarak tüzel kişiler üzerinde çalışmalarını yoğunlaştırmışlar, gerçek kişilerin gelir durumlarını ve hâsılatlarını üzerinde uzun süre durulacak ve incelenecek boyutta görmemişlerdir. Aslında inceleme elemanlarının bu tutumu, sadece af döneminde değil her inceleme döneminde aynı olmuştur.

#### 4.2.2.2.Davacıların Mekânlarına Göre

Bu bölümde de kıstas, biten dava sayısı olmuştur. Davacılar, çeşitli vergi daireleri ile olan ihtilaflarını sonlandırmışlardır. Örneğin merkezi İskenderun'da, şubesi Antakya'da bulunan bir ticari işletme, Antakya'da bulunan Şükrü Kanatlı Vergi Dairesi ile olan ihtilaflarını bitirmiştir. Aslında ticari işletmeler, merkezlerinin bulunduğu yer vergi dairesine kayıtlı olmak durumundadırlar; çünkü merkez, işletmenin idari, hukuki ve ticari faaliyetlerinin toplandığı ve yürütüldüğü yerdir. Şube ise, ticari işletmenin bir parçası olarak merkeze bağlıdır ve bu bağlılık nedeniyle şubenin merkezden ayrı bir varlığı ve işletme politikası olamaz (Arkan, 1993:33-36); ancak bazen takvim yılı içinde ticari işletmelerin merkezlerinde adres değişikliği olabilir veya işlemlerle ilgili stopaj kesintileri, kesintiyi yapan şubenin bulunduğu yer vergi dairesine yatırılır. Dolayısıyla bu gibi durumlarda, işletme

merkezinin bulunduğu yer vergi dairesinden başka, şubelerinin bulunduğu yer vergi dairelerinde de işlemler yapılmakta ve hatta ihtilaf yaşanabilmektedir.

**Çizelge 4.** Davacıların Mekanlarına Göre Hatay Vergi Mahkemesi Kararlarının Dağılımı

| MEKAN            | BİTEN DAVA SAYISI | %'SEL DAĞILIM |
|------------------|-------------------|---------------|
| ANTAKYA (MERKEZ) | 73                | %22,46        |
| İSKENDERUN       | 157               | %48,30        |
| DÖRTYOL          | 62                | %19,07        |
| REYHANLI         | 17                | %5,23         |
| SAMANDAĞ         | 2                 | %0,61         |
| HASSA            | 3                 | %0,92         |
| ERZİN            | 1                 | %0,30         |
| KIRIKHAN         | 7                 | %2,19         |
| HATAY DIŞI       | 3                 | %0,92         |
| TOPLAM           | 325               | %100          |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Çizelge 4'de görüldüğü gibi, 4811 sayılı VBK'den en çok İskenderun'daki mükellefler yararlanmıştı. İkinci sırayı Antakya (Merkez), üçüncü sırayı ise Dört Yol almıştır. Diğer ilçelerin yanı sıra İskenderun ve Dört Yol'un ilk üç sıra içerisinde yer almasının sebepleri İskenderun'un nüfus yoğunluğu (başvuranların neredeyse yarısı), bu ilçelerin sınırları içerisinde faaliyet gösteren ve İsdemir ile bağlantılı çalışan ticari işletmelerin fazlalığı ve İskenderun ile Dört Yol'un Antakya'ya göre nispeten daha karışık olan nüfus yapısı olabilir.

#### 4.2.3. Davalılar Bakımından İnceleme

İhtilafli işleri neticelenen vergi daireleri bakımından, dava konuları bakımından ve afa neticelenen dosyalarda Hatay Vergi Mahkemesi'nin karar verme şekli bakımından yapılan sayımlar bu grupta incelenmiştir.



#### 4.2.3.1.İhtilafli İşleri Neticelenen Vergi Daireleri Bakımından

Bu bölümde ihtilafli iş, daima vergi daireleri lehine bitmiştir; zira davasında haklı olanlar bile aftan yararlanarak daha kolay şekilde problemlerini çözebileceklerini anladıklarında, davalarından feragat etmişlerdir

**Çizelge 5.**İhtilafli İşleri Neticelenen Vergi Daireleri Dökümü

| İHTİLAFLI NETİCELENEN VERGİ DAİRESİ  | NETİCELENEN DAVA SAYISI |
|--------------------------------------|-------------------------|
| ŞÜKRÜ KANATLI VERGİ DAİRESİ-ANTAKYA  | 27                      |
| 23 TEMMUZ VERGİ DAİRESİ-ANTAKYA      | 41                      |
| HATAY VERGİ DAİRESİ-ANTAKYA          | 2                       |
| AKDENİZ VERGİ DAİRESİ-İSKENDERUN     | 99                      |
| ASIM GÜNDÜZ VERGİ DAİRESİ-İSKENDERUN | 40                      |
| SAHİL VERGİ DAİRESİ-İSKENDERUN       | 21                      |
| DÖRTYOL VERGİ DAİRESİ                | 63                      |
| REYHANLI VERGİ DAİRESİ               | 17                      |
| KIRIKHAN VERGİ DAİRESİ               | 7                       |
| SAMANDAĞ VERGİ DAİRESİ               | 2                       |
| İSKENDERUN GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ          | 2                       |
| HASSA MAL MÜDÜRLÜĞÜ                  | 3                       |
| ERZİN MAL MÜDÜRLÜĞÜ                  | 1                       |
| TOPLAM                               | 325                     |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Bu kısımda sayımlar, yukarıdaki kısımlarda olduğu gibi, neticelenen dava sayısı bakımından yapılmıştır.

Davacılar ve davalılar ile ilgili olan incelemede, biten dava sayıları dikkate alınarak birlikte incelendiğinde, Antakya ve İskenderun dışındaki tüm ilçelerde davacılar ve davalıların biten dosya sayılarının birbirini tuttuğu görülmüştür. Antakya ve İskenderun'da ise bu sayıların birbirini tutmadığı dikkati çekmektedir. Yani Antakya ve İskenderun dışındaki ilçelerde yaşayan insanlar buldukları, aynı zamanda çalıştıkları yer vergi daireleri ile sorun yaşamışlardır. Yerleşim yeri Antakya veya İskenderun olan kişiler arasından ise yerleşim yerlerinden farklı yerlerdeki vergi daireleriyle problem yaşayanlar çıkmıştır.

İhtilafli işi neticelenen vergi daireleri arasındaki yüzdesel dağılıma bakıldığında İskenderun vergi daireleri ve vergilendirme yetkisine sahip kurumlarının 162 biten dosyayla ve %49,84 oranla ilk sırayı aldığı görülmektedir. Sıralamanın gerisi ise aşağıdaki şekilde olmuştur:

Antakya vergi daireleri: 70 biten dosyayla ve %21,53 oranla ikinci,  
 Dörtüyl Vergi Dairesi: 63 biten dosyayla ve %19,38 oranla üçüncü,  
 Reyhanlı Vergi Dairesi: 17 biten dosyayla ve %5,23 oranla dördüncü,  
 Kırıkhan Vergi Dairesi: 7 biten dosyayla ve %2,15 oranla beşinci,  
 Hassa Mal Müdürlüğü: 3 biten dosyayla ve %0,92 oranla altıncı,  
 Samandağ Vergi Dairesi: 2 biten dosyayla ve %0,65 oranla yedinci,  
 Erzin Mal Müdürlüğü: 1 biten dosyayla ve %0,30 oranla sekizinci.

Ayrıca en fazla ihtilafli işi neticelenen, başka bir deyişle en fazla lehine davaların neticelendiği vergi dairesi 99 dosyayla İskenderun'daki Akdeniz Vergi Dairesi olmuştur. Bu vergi dairesi lehine biten dosyalar tüm dosyaların %30,46'sını oluşturmaktadır.

#### **4.2.4.Dava Konuları Bakımından**

Bu bölümde Hatay Vergi Mahkemesi'nde 2003 yılı içerisinde aflu neticelenen davalar, cezai ihtilaflar, hukuki ihtilaflar ve ihtilafın kökenindeki sebebe göre ayrı ayrı sayıma tabi tutulmuştur.

##### **4.2.4.1.Vergi Suç ve Cezaları Yönünden Yapılan Sayım (Cezai İhtilaflar)**

Çizelge 6'da görüldüğü gibi, bu sayımda dikkat çeken nokta, kusura dayalı cezaların (ağır kusur, kusur cezaları) konu edildiği dava sayısının diğerlerine göre daha az sayıda olmasıdır.

**Çizelge 6.** Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen  
Cezai İhtilaflardaki Konu Dağılımı

| DAVA KONUSU                        | AFLA NETİCELENEN<br>DAVA SAYISI |
|------------------------------------|---------------------------------|
| VERGİ ZİYAI CEZASI                 | 65                              |
| KAÇAKÇILIK CEZASI                  | 45                              |
| ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI             | 59                              |
| AĞIR KUSUR CEZASI                  | 4                               |
| VERGİ ZİYAI+ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI | 1                               |
| KUSUR CEZASI                       | 3                               |
| USULSÜZLÜK CEZASI                  | 6                               |
| YURT DIŞINA ÇIKMA TAHDİDİ          | 1                               |
| KUSUR+ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI       | 1                               |
| TOPLAM                             | 185                             |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Afla neticelenen dava sayılarının dağılımına bakıldığında, vergi ziyai, kaçakçılık ve özel usulsüzlükle ilgili davaların ağırlıkta olduğu görülmektedir.

#### 4.2.4.2.Hukuki İhtilaflar Yönünden Yapılan Sayım

Afla biten 325 dosyanın 185'i cezai ihtilaf kaynaklı, 140'i ise hukuki ihtilaf kaynaklı olmuştur.

Hukuki ihtilaflar bakımından yapılan sayımda ilk sırayı 90 biten dosyayla KDV ile ilgili ihtilaflar almıştır. Diğer konulara, özellikle de Gelir ve Kurumlar Vergisi ile ilgili ihtilaflara göre KDV ile ilgili ihtilaflarının ortaya çıkma ve neticelenme oranının yüksek olmasının en önemli sebebi, KDV ile Gelir ve Kurumlar Vergilerinin hesaplanış şekli arasındaki farktır. Bilindiği üzere, Gelir ve Kurumlar vergisi, gerçek kişi veya kurum gelirlerinden giderlerin mahsup edilmesi suretiyle elde edilen safi tutarlar üzerinden hesaplanmaktadır. Oysa KDV, Gelir ve Kurumlar vergisinde olduğu gibi safi tutarlar üzerinden değil, bilakis brüt tutarlar üzerinden hesaplanır. Bu hesaplama farkı, KDV'de, Gelir ve Kurumlar vergisine oranla daha büyük vergi miktarlarının ortaya çıkmasını dolayısıyla da taraflar arasında sorun yaşanma ihtimalinin de artmasını beraberinde getirmektedir.

**Çizelge 7.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen  
Hukuki İhtilaflardaki Konu Dağılımı**

| <b>DAVA KONUSU</b>   | <b>AFLA NETİCELENEN<br/>DAVA SAYISI</b> |
|--|---|
| GEÇİCİ GELİR VERGİSİ İLE İLGİLİ İHT.   | 3                                       |
| KDV İLE İLGİLİ İHT.  | 90                                      |
| ÖDEME EMRINE İTİRAZ  | 3                                       |
| KURUMLAR VERGİSİ İLE İLGİLİ İHT.   | 15                                      |
| TAPU HARCİ İHT.  | 1                                       |
| KURUMLAR VERGİSİ FON PAYI İHT.   | 4                                       |
| GEÇİCİ STOPAJ VERGİSİ FON PAYI İHT.  | 1                                       |
| GELİR VERGİSİ İLE İLGİLİ İHT.  | 19                                      |
| EK MTV İLE İLGİLİ İHT.   | 1                                       |
| GEÇİCİ FAİZİ İLE İLGİLİ İHT.   | 1                                       |
| YILLIK GELİR V.,FON PAYI,GEÇİCİ ZAMMI,EĞİTİME KATKI PAYI,<br>ÖZEL İŞLEM V.,DAMGA V.İLE İLGİLİ İHT. | 2                                       |
| TOPLAM   | 140                                     |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

#### **4.2.4.3.Afla Sona Eren Toplam Davaya Sayısının Vergi Türlerine Göre Sınıflandırılması (Cezai ve Hukuki İhtilaflar Yönünden)**

Bu sınıflandırmada, hem cezai hem de hukuki ihtilaflar birlikte ele alınmış ve ihtilafların kökenindeki vergi türüne göre sayım yapılmıştır. Toplamda da KDV kökenli davalar birinci sırayı almıştır. KDV ile ilgili yukarıda yapılan açıklamalar, bu bölüm için de geçerlidir.

4811 sayılı VBK'nin Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı performansındaki etkisini daha net görmek için, Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı faaliyetlerini ayrıntısıyla gösteren çizelge 1 ile çizelge 8'i birlikte ele alarak incelemekte fayda bulunmaktadır:

Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı boyunca karara bağladığı 284 tane KDV ihtilaflarından 171 tanesi afla, 113 tanesi diğer kararlarla (kabul, red vb) sona ermiştir.

Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı boyunca karara bağladığı 125 tane Gelir Vergisi ihtilafından 37 tanesi afa, 88 tanesi diğer kararlarla (kabul, red vb) sona ermiştir.

Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı boyunca karara bağladığı 54 tane Kurumlar Vergisi ihtilafından 33 tanesi afa, 21 tanesi diğer kararlarla (kabul, red vb) sona ermiştir.

Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı boyunca karara bağladığı 382 tane muhtelif konulu ihtilaftan 84 tanesi afa, 298 tanesi diğer kararlarla (kabul, red vb) sona ermiştir.

Bu rakamlar, 4811 sayılı VBK'nun Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılındaki performansı üzerindeki etkisini çarpıcı bir şekilde ortaya koymuştur. Bilhassa KDV ve Kurumlar Vergisi ihtilafları bakımından, affin mahkemenin performansını yani mahkemenin iş yükünü azaltıcı etkisi, inkar edilemeyecek boyutta olmuştur.

**Çizelge 8.** Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afa Sona Eren Toplam  
Dava Sayısının Vergi Türlerine Göre Sınıflandırılması

| VERGİ TÜRÜ  | SONA EREN DOSYA SAYISI |
|---|------------------------|
| KDV KÖKENLİ DAVALAR   | 171                    |
| GELİR VERGİSİ(GEÇİCİ,NORMAL)KÖKENLİ DAVALAR   | 37                     |
| KURUMLAR VERGİSİ KÖKENLİ DAVALAR  | 33                     |
| DİĞER(GEC.FAİZİ,ÖZEL US.,TAPU HARCİ,USULSÜZLÜK,<br>BİR KISIM VERGİ ZİYAI,STOPAJ,MTV,YURT DIŞINA<br>ÇIKMA TAHDİDİ, ÖDEME EMRİ) | 84                     |
| TOPLAM  | 325                    |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı kayıtları

#### 4.2.5.Afla Neticelenen Dosyalarda Hatay Vergi Mahkemesi'nin Karar Verme Şekli Bakımından

Vergi mahkemeleri tek hakimli ve heyet halinde olmak üzere iki şekilde görev yapmaktadır. 1982 tarihli, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, Vergi Mahkemeleri ve İdare Mahkemelerinin Teşkilatı Hakkında Kanun'un (BİMVMİK) 7.maddesinde 2000 yılında yapılan değişikliğe göre, toplam değeri 1.000.000.000 TL'yi aşmayan tarhlara karşı açılan davalar, vergi mahkemelerinde tek hakimle; toplam değeri 1.000.000.000 TL'yi aşan tarhlara karşı açılan davalar ise, heyet halinde karara bağlanmaktadır. 1.000.000.000 TL'lik parasal sınır, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, Maliye Bakanlığı'nca her yıl tespit ve ilan edilen, yeniden değerlendirme oranında arttırılmaktadır. Bu açıklamalar ışığında BİMVMİK, 2003 yılı için, parasal sınırı 3.800.000.000 TL olarak belirlemiştir. Dolayısıyla bu bölümdeki inceleme, 2003 yılı verileri olduğundan, değeri 3.800.000.000 TL'yi aşmayan tarihyatlara ilişkin davaların tek hâkimle, bu meblağı aşanların ise heyet halinde karara bağlanmış oldukları rahatlıkla söylenebilir.

**Çizelge 9.** Hatay Vergi Mahkemesi'nin Karar Verme Şekli Bakımından Af Sebebiyle Verilen Kararların Dağılımı

| MAHKEMENİN KARAR VERME ŞEKLİ   | VERİLEN KARAR SAYISI |
|--------------------------------|----------------------|
| TEK HAKİMLE VERİLEN KARARLAR   | 136                  |
| HEYET HALİNDE VERİLEN KARARLAR | 189                  |
| TOPLAM                         | 325                  |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 Yılı Kayıtları

Yukarıdaki verilerden de anlaşılacağı üzere afla neticelenen 325 ihtilaftan, 136 tanesi, değer bakımından 3.800.000.000 TL sınırının altında, 189 tanesi de 3.800.000.000 TL sınırının üstünde kalmıştır.

#### 4.2.6.Derdest Dosyaların Açılış Yılına Göre Sınıflandırılması

Bu bölümde, Hatay Vergi Mahkemesi'nde açılmış bir davanın kaç yılda neticeye ulaştığı, bu anlamda mahkemenin iş yükünün nasıl olduğu sorularının cevapları bulunmaya çalışılmıştır.

**Çizelge 10.**Afla Biten Davaların Açılış Yılına Göre Dağılımı

| DAVALARIN AÇILIŞ YILI                         | BİTEN DAVA SAYISI |
|---|-------------------|
| 2002 YILINDA AÇILIP AFLA BİTENLER(KAPANANLAR) | 185               |
| 2003 YILINDA AÇILIP AFLA BİTENLER(KAPANANLAR) | 140               |
| TOPLAM  | 325               |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 Yılı Kayıtları

Aslında Hatay Vergi Mahkemesi'nin görmekte olduğu dosya sayısı, Adana, Mersin, Ankara gibi ticari ve sınaî faaliyetlerin çok yoğun olduğu bölgelerdeki vergi mahkemelerine kıyasla, büyük rakamlara ulaşmamaktadır. İşlerin görülmesi sırasında yaşanan bürokrasi ve kırtasiyecilik de fazla değildir. Ayrıca yargı faaliyetinin uzamasındaki en büyük etkenlerden olan duruşma icrası ve bazen gereksiz yere yapılan duruşma tehirleri, vergi mahkemelerinin işleyişinde ciddi bir yer tutmamaktadır. Bunlara rağmen söz konusu sınıflandırma içinde açılış yılı 2001 olan bir dosyanın bile bulunmaması, 2003 yılı baz alınarak değerlendirildiğinde, en eski dosyanın 2002 yılında açılmış olması, Hatay Vergi Mahkemesi'nin başkan, hakim, kalem kadrosunun başarılı çalışmalar yaptığının, yargılamayı süratli bir şekilde bitirdiğinin ve yaşanan af sürecini çok iyi değerlendirerek, iş yükünü azalttığının göstergesi olmuştur.

#### **4.3.Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Temyiz-İtiraz Aşamasındaki Dosyalar Bakımından İnceleme**

Vergi mahkemelerinde görüşülüp karara bağlanan dosyalara karşı üst yargı organlarına başvurma aşamasında, mahkemenin karar verme şekli belirleyici olmaktadır; zira tek hâkimle verilen kararlara karşı itiraz yolu ile Bölge İdare Mahkemeleri'ne başvurulurken, heyet halinde verilen kararlara karşı temyiz yolu kullanılarak Danıştay'a başvurulabilir. Başka bir ifadeyle, hem Danıştay hem de Bölge İdare Mahkemesi'ne gönderilmiş ve ardından 4811 sayılı VBK'den yararlanılmak üzere başvurulmuş dosyalar, bu bölümdeki inceleme konusudur.

Temyiz-İtiraz incelemesi sırasında afla neticelenen dosya sayısı 446'dır. Sayımlarda gözetilen kıstas, yukarıdaki bölümlerde olduğu gibi, biten dosya

sayısıdır. Bu aşamada da genellikle bir gerçek veya tüzel kişinin birden fazla dosyası bitmiştir.

#### 4.3.1.Temyiz-İtiraz Edenler Bakımından

Temyiz-İtiraz edenler hukuki yapılarına göre ayırımı tabi tutulmuşlardır.

##### 4.3.1.1.Temyiz-İtiraz Edenlerin Hukuki Yapıları Bakımından

Temyiz-İtiraz edenler, gerçek kişi-tüzel kişi olup olmamalarına göre sınıflandırılmıştır.

**Çizelge 11.**Hatay Vergi Mahkemesi'nde Afla Neticelenen Temyiz-İtiraz Aşamasındaki Davalarda Davacıların Hukuki Yapısına Göre Kararların Dağılımı

| Aftan Yararlanan Gerçek Kişiler |        | Aftan Yararlanan Tüzel Kişiler |        | TOPLAM |
|---------------------------------|--------|--------------------------------|--------|--------|
| Biten Dava Sayısı               | %      | Biten Dava Sayısı              | %      | 446    |
| 112                             | %25,11 | 334                            | %74,89 |        |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 Yılı Kayıtları

Dikkati çeken, derdest dosyalarda olduğu gibi, karara bağlanan dosyalarda da, aftan büyük oranda tüzel kişilerin daha doğrusu şirketlerin yararlanmış olduğu gerçeğidir. Hatta, derdest dosyalardaki yüzdesel dağılımla kıyaslandığında, temyiz-itiraz aşamasındaki dağılımda, tüzel kişilerin(şirketlerin) çok daha fazla oranda, belki de neticede, yaşanan ihtilafta haklı çıkacaklarını tahmin etmelerine rağmen, devletle olan problemlerini uzatmamak adına, ödeyecekleri meblağları da göz ardı etmeksizin, aftan yararlandıkları gözlemlenmiştir.

Çizelge 11'de görüldüğü gibi, üzere, temyiz-itiraz incelemesi sırasında afla biten 446 davanın 334'ü (%74,89 oranla), tüzel kişilerin; 112'si (%25,11 oranla) ise gerçek kişilerin vergi idaresi ile olan ihtilaflarına son vermiştir.



#### **4.3.1.2.Mükellefle Yaşadığı İhtilafı Temyiz-İtiraz Aşamasında Sona Eren Vergi Daireleri Bakımından**

Bu aşamada aftan yararlanılması, temyiz-itiraz aşamasında davaları olan vergi dairelerinin lehine olmuştur; çünkü mükellefler, haklı çıkma ihtimalleri çok yüksek olan davalarda bile, neticeyi beklememiş, ödeyecekleri ek vergi miktarlarını da hesaba katarak, maliye ile olan ihtilaflarına bir an önce son vermek amacıyla, temyiz-itiraz haklarından vazgeçmişlerdir.

Bu sınıflandırmada da ilk sırayı, 150 biten dava ve %33,85 oranla, İskenderun Vergi Daireleri ve Kurumları almıştır. İkinci sırada, derdest dosyalardaki sıralamadan farklı bir gelişme olmuş; Dört Yol Vergi Dairesi 134 biten dava, %30,04 oranla Antakya Vergi Dairelerinin üstüne yer almıştır. Üçüncü sırada Antakya Vergi Daireleri, 113 biten dava ve %25,33 oranla; dördüncü sırada Kırıkhan Vergi Dairesi, 18 biten dava ve %4,03 oranla; beşinci sırada Altınöz Vergi Dairesi, 16 biten dava ve %3,58 oranla, altıncı sırada ise Reyhanlı Vergi Dairesi, 14 biten dava ve %3,17 oranla yer almışlardır.

Tek tek vergi daireleri bakımından incelendiğinde, derdest dosyalardaki sıralamadan farklı olarak, bu kere ilk sırayı, Dört Yol Vergi Dairesi'nin aldığı görülmüştür.

**Çizelge 12.Hatay Vergi Mahkemesi'nde İhtilafın Lehine Bittiği Vergi Daireleri Bakımından Sayısal Dağılım**

| <b>İHTİLAFI NETİCELENEN VERGİ DAİRESİ</b> | <b>NETİCELENEN DAVA SAYISI</b> |
|---|--------------------------------|
| ŞÜKRÜ KANATLI VERGİ DAİRESİ-ANTAKYA       | 14                             |
| 23 TEMMUZ VERGİ DAİRESİ-ANTAKYA           | 98                             |
| HATAY VERGİ DAİRESİ-ANTAKYA               | 1                              |
| AKDENİZ VERGİ DAİRESİ-İSKENDERUN          | 104                            |
| ASIM GÜNDÜZ VERGİ DAİRESİ-İSKENDERUN      | 35                             |
| SAHİL VERGİ DAİRESİ-İSKENDERUN            | 9                              |
| DÖRTYOL VERGİ DAİRESİ                     | 134                            |
| REYHANLI VERGİ DAİRESİ                    | 14                             |
| KIRIKHAN VERGİ DAİRESİ                    | 18                             |
| ALTINÖZÜ VERGİ DAİRESİ                    | 16                             |
| İSKENDERUN GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ               | 2                              |
| İSDEMİR GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ                  | 1                              |
| <b>TOPLAM</b>                             | <b>446</b>                     |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Daha önceki bölümlerde belirtilen, sanayi tesislerinin ve İsdemir ile bağlantılı çalışan firmaların, Dört Yol (özellikle Payas) ve İskenderun'da konumlanmış olması ile ilgili açıklama, burada da geçerli olmuştur.

#### **4.3.2.Davaların Açılış Yılı Bakımından**

Bu bölümde, Hatay Vergi Mahkemesi'nde açıldığı yıldan, aftan yararlanma tarihine kadar, yargılama sürecinin, özellikle Danıştay ve Bölge İdare Mahkemesi'ndeki inceleme dönemlerinde ne kadar uzadığı tespit edilmeye çalışılmıştır.

**Çizelge 13.**Danıştay-Bölge İdare Mahkemesi'nde İken Afla Biten Davaların Açılış Yılına Göre Sınıflandırılması

| DAVALARIN AÇILIŞ YILI | AFLA BITEN DAVA SAYISI |
|-----------------------|------------------------|
| 1996 YILI             | 2                      |
| 1998 YILI             | 24                     |
| 1999 YILI             | 107                    |
| 2000 YILI             | 94                     |
| 2001 YILI             | 121                    |
| 2002 YILI             | 97                     |
| 2003 YILI             | 1                      |
| TOPLAM                | 426                    |

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 Yılı Kayıtları

Çizelge 13'de görüldüğü gibi, yargılama sürecindeki esas uzama, temyiz-itiraz aşamasında yaşanmaktadır. Hatay Vergi Mahkemesi'nin dosyalarına derdest olanlar açısından bakıldığında, hatırlanacağı gibi, açılış yılı en eski olan dosyanın 2002 tarihli olması; temyiz-itiraz incelemesinde 1996 yılından kalan (2003 yılı itibariyle 7 yıllık) dosyaların varlığı, saptamamızdaki doğruluğu, tüm açıklığıyla ortaya koymaktadır. Yargılamanın daha hızlı yürüdüğü Hatay Vergi Mahkemesi'nde bile, 4811 sayılı VBK'nin, iş yükünü azaltıcı ve işleyişi rahatlatıcı etkisi bu denli ortadayken, Danıştay ve Bölge İdare Mahkemelerinin durumu hakkında tek bir şey söylenebilir: 4811 sayılı VBK'den asıl yarar görenler Danıştay ve Bölge İdare Mahkemeleri olmuştur. Bu kanun, Danıştay ve Bölge İdare Mahkemelerinin iş yükünü ciddi anlamda azaltmış ve bu kurumların işleyişini rahatlatmıştır. Bölge İdare Mahkemeleri ile Vergi Mahkemeleri'nin işleyişindeki bu rahatlama Çizelge 14'de görülmektedir.

**Çizelge 14.**Türkiye Çapında Bölge İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri İş Yükü (1989-2004)

| YILLAR | MAHKEME TÜRÜ      | GEÇEN YILDAN KALAN | YENİ GELEN | BOZULARAK GELEN | TOPLAM | ÇIKANLAR | %    | DEVİR | %    | M*  |
|--------|-------------------|--------------------|------------|-----------------|--------|----------|------|-------|------|-----|
| 1989   | BÖLGE İDARE VERGİ | 2605               | 15943      | 0               | 18548  | 13512    | 72,8 | 5036  | 27,2 | 93  |
|        |                   | 28539              | 58383      | 1050            | 87972  | 53865    | 61,2 | 34107 | 38,8 | 199 |
| 1990   | BÖLGE İDARE VERGİ | 5036               | 18248      | 2               | 23286  | 16438    | 70,6 | 6848  | 29,4 | 123 |
|        |                   | 34107              | 74607      | 1138            | 109852 | 61749    | 56,2 | 48103 | 43,8 | 215 |
| 1991   | BÖLGE İDARE VERGİ | 6848               | 14431      | 0               | 21279  | 18040    | 84,8 | 3239  | 15,2 | 112 |
|        |                   | 48103              | 69800      | 1729            | 119632 | 65288    | 54,6 | 54344 | 45,4 | 270 |
| 1992   | BÖLGE İDARE VERGİ | 3239               | 12169      | 0               | 15408  | 12777    | 82,9 | 2631  | 17,1 | 85  |
|        |                   | 54344              | 51577      | 3837            | 109758 | 63642    | 58,0 | 46116 | 42,0 | 304 |
| 1993   | BÖLGE İDARE VERGİ | 2631               | 16748      | 0               | 19379  | 13931    | 71,9 | 5448  | 28,1 | 95  |
|        |                   | 46116              | 62230      | 3601            | 111947 | 62827    | 56,1 | 49120 | 43,9 | 266 |
| 1994   | BÖLGE İDARE VERGİ | 5448               | 21750      | 0               | 27198  | 19505    | 71,7 | 7693  | 28,3 | 115 |
|        |                   | 49120              | 61667      | 3942            | 114729 | 69108    | 60,2 | 45621 | 39,8 | 253 |
| 1995   | BÖLGE İDARE VERGİ | 7693               | 14458      | 0               | 22151  | 17357    | 78,4 | 4794  | 21,6 | 141 |
|        |                   | 45621              | 50352      | 3858            | 99831  | 60927    | 61,0 | 38904 | 39,0 | 264 |
| 1996   | BÖLGE İDARE VERGİ | 4794               | 9671       | 0               | 14465  | 12451    | 86,1 | 2014  | 13,9 | 111 |
|        |                   | 38904              | 42351      | 4000            | 85255  | 58247    | 68,3 | 27008 | 31,7 | 227 |
| 1997   | BÖLGE İDARE VERGİ | 2014               | 6891       | 0               | 8905   | 8247     | 92,6 | 658   | 7,4  | 64  |
|        |                   | 27008              | 35756      | 4418            | 67182  | 48103    | 71,6 | 19079 | 28,4 | 188 |
| 1998   | BÖLGE İDARE VERGİ | 658                | 4915       | 0               | 5573   | 4994     | 89,6 | 579   | 10,4 | 45  |
|        |                   | 19079              | 35425      | 3768            | 58272  | 40214    | 69,0 | 18058 | 31,0 | 168 |
| 1999   | BÖLGE İDARE VERGİ | 579                | 15847      | 0               | 16426  | 15645    | 95,2 | 781   | 4,8  | 16  |
|        |                   | 18058              | 40022      | 3720            | 61800  | 42508    | 68,8 | 19292 | 31,2 | 156 |
| 2000   | BÖLGE İDARE VERGİ | 781                | 23820      | 0               | 24601  | 23146    | 94,1 | 1455  | 5,9  | 17  |
|        |                   | 19292              | 53147      | 4211            | 76650  | 51281    | 66,9 | 25369 | 33,1 | 148 |
| 2001   | BÖLGE İDARE VERGİ | 1455               | 43073      | 0               | 44528  | 38438    | 86,3 | 6090  | 13,7 | 33  |
|        |                   | 25369              | 60097      | 3174            | 88640  | 56434    | 63,7 | 32206 | 36,3 | 173 |
| 2002   | BÖLGE İDARE VERGİ | 6090               | 52217      | 0               | 58307  | 48503    | 83,2 | 9804  | 16,8 | 57  |
|        |                   | 32206              | 69127      | 3591            | 104924 | 66416    | 63,3 | 38508 | 36,7 | 183 |
| 2003   | BÖLGE İDARE VERGİ | 9804               | 50731      | 0               | 60535  | 54162    | 89,5 | 6373  | 10,5 | 56  |
|        |                   | 38508              | 56171      | 2889            | 97568  | 71041    | 72,8 | 26527 | 27,2 | 180 |
| 2004   | BÖLGE İDARE VERGİ | 6373               | 53512      | 0               | 59885  | 49799    | 83,2 | 10086 | 16,8 | 57  |
|        |                   | 26527              | 58225      | 2962            | 87714  | 60749    | 69,3 | 2695  | 30,7 | 158 |

M\*:-Ortalama Yargılama Süresi

Kaynak: www.adlisicil.gov.tr

Çizelge 14’de görüldüğü gibi, 2003 yılında Türkiye’deki tüm vergi mahkemelerine 97.568 davanın, 2002 yılından kalarak, yeni açılmış olarak ve bozularak geldiği, bu davaların 71.041’inin karara bağlanarak çıktığı anlaşılmaktadır. Bu neticeler, tüm vergi mahkemelerinin karar verme bakımından performanslarını,

diğer yıllardan farklı ve fazla olarak %72,8 seviyesine yükseltmiştir. Bu oran, Türk yargı sisteminin işleyiş hızı düşünüldüğünde, önemsenmesi gereken bir orandır ve bu orana ulaşılmasında en büyük pay, kuşkusuz 4811 sayılı VBK olmuştur. Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılındaki %73,86'lık karar verme oranı ise, Türkiye ortalamasının üzerinde kalmaktadır.

#### **4.3.3.Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2004–2006 Yılları Arasındaki Durumu**

Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2004–2006 yılları arasındaki dönemine bakıldığında (Vergi Barışı bitiminden günümüze değin), görülmekte olan dosya sayısının Vergi Barışı öncesindeki seviyeye ulaştığı görülmektedir. Yani Vergi Barışı'nın mahkeme üzerinde yarattığı rahatlatıcı etki çok kısa süreli olmuştur. Hatay Vergi Mahkemesi'nin kayıtlarından elde edilen rakamsal verilere göre; Hatay Vergi Mahkemesi 2004 yılında muhtelif konularda 2003 yılından kalan, 2004 yılı içinde gelen ve bozularak gelen toplam 1.059 dosyayı görüşmüş, 758 tanesini karara bağlamıştır. Yani %71,58'lik karara bağlayabilme oranına ulaşmıştır. 2005 yılında, aynı şekilde toplanan 1.117 dosyayı görüşmüş, 689 tanesini karara bağlamış ve %61,68 karara bağlayabilme oranına ulaşmıştır. 2006 yılında ise, toplam dosya sayısı 1.312'yi bulmuş ve 932 tanesi karara bağlanarak %71,04 karara bağlayabilme oranına ulaşmıştır. Karara bağlayabilme oranı doğal olarak hiçbir dönemde, Vergi Barışı dönemindeki %73,86'lık orana ulaşamamıştır; zaten 4811 sayılı VBK'nin en büyük başarısı da bu yüksek oran ve mahkeme işleyişi üzerinde yarattığı kısa ömürlü rahatlama olmuştur.

## **BEŞİNCİ KESİM**

### **İNCELEME SONUÇLARI 2**

#### **5.4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU VE HATAY VERGİ DAİRELERİ NEZDİNDEKİ SONUÇLAR**

Bu kesimde, Hatay Defterdarlığı'na hazırlanan 4811 sayılı VBK'ye ilişkin istatistiksel verilerden yararlanılarak kanunun amacına ulaşma düzeyi vergi tahsilatı açısından değerlendirilmektedir.

##### **5.1.Genel Olarak**

Vergi alacaklarının tahsil edilme düzeyi, kanunun amacına ulaşma düzeyinin tespiti açısından en önemli göstergedir. Bu amaçla, Hatay ilindeki tüm vergi daireleri nezdinde, kanunun etkilerinin değerlendirilmesi amacıyla Hatay Defterdarlığı ve Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30 Ağustos 2006 tarihli kayıtları esas alınarak veri toplanmıştır. Söz konusu veri, 4811 sayılı kanuna ilişkin istatistiksel bilgiler, bu kanuna göre tahsil edilen miktarlar ve 4811 sayılı kanunun 18.maddesine ilişkin bilgilerden oluşmaktadır.

##### **5.2.4811 Sayılı Kanuna İlişkin İstatistiksel Bilgiler**

Bu bölümde, 4811 sayılı kanunun başvurulara ilişkin çeşitli maddeleri doğrultusunda, başvuran mükellef sayısı, vergi aslı toplamı, TEFE tutarı toplamı, ödenecek toplam tutar, ödenmesi gereken ilk taksit toplam tutarı gibi verilere yer verilmektedir.

**Çizelge 15.**Hatay Defterdarlığı 4811 Sayılı Kanuna İlişkin İstatistiksel Bilgiler (YTL)

| 4811 SAYILI KANUNUN İLGİLİ MADDESİ                    | Başvuran Mükellef Sayısı | Vergi Aslı Toplamı(1) | Tefe Tutarı Toplamı(2) | Ödenecek Toplam Tutar (1+2) | Ödenmesi Gereken İlk Taksit Toplam Tutarı |
|---|--------------------------|-----------------------|------------------------|-----------------------------|---|
| Kesinleşmiş Alacaklar (Madde 2)                       | 26.414                   | 15.000.562,00         | 11.554.667,28          | 26.555.229,28               | 2.938.302,55                              |
| Kesinleşmiş Alacaklar (Madde 2/c)                     | 2.655                    | 104.992,60            | 8.196,80               | 113.189,40                  | 69.753,09                                 |
| Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (md 3) | 831                      | 920.428,20            | 1.079.832,65           | 2.000.255,85                | 214.699,07                                |
| İnceleme ve Tarhiyat Safhasındaki Alacaklar* (md 3)   | 2.362                    | 375.569,37            | 280.510,75             | 656.080,12                  | 89.053,13                                 |
| Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan* (md 6)          | 1.613                    | 656.822,70            | 99.562,23              | 756.384,93                  | 125.317,46                                |
| Gelir Vergisi Matrah Artırımı** (md 7)                | 632                      | 1.425.124,90          |                        | 1.425.124,90                | 157.966,57                                |
| Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı**(md 7)              | 686                      | 5.131.576,68          |                        | 5.131.576,68                | 566.357,29                                |
| G.V.K.94/6 Vergi Artırımı**(md 7)                     | 93                       | 455.173,65            |                        | 455.173,65                  | 50.574,85                                 |
| KDV Matrah Artırımı**(md 8)                           | 698                      | 2.148.589,95          |                        | 2.148.589,95                | 238.634,49                                |
| Gelir(Stp)Vergisi Matrah Artırımı**(md 9)             | 28                       | 67.628,25             |                        | 67.628,25                   | 7.506,15                                  |
| Kıymetli Maden Ziyet EşyasıDeğerleme Farkı**(md 13)   | 275                      | 2.191.294,70          |                        | 2.191.294,70                | 2.191.294,70                              |
| Ecrimisil Alacaklar (md 15/2)                         | 656                      | 165.041,90            | 95.232,10              | 260.274,00                  | 43.333,14                                 |
| GENEL TOPLAM  | 36.943                   | 28.642.799,90         | 13.118.001,81          | 41.760.801,71               | 6.692.792,49                              |

Kaynak:Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı 2006 Yılı Kayıtları

Çizelge 15'te, vadesi geldiği halde ödenmemiş olan veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin tamamı ile bu vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ile asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilere ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi ile ilgili yapılan başvuru sayısının diğer alacaklar ve matrah artırımı başlıklarıyla ilgili yapılan başvuru sayısının hayli üstünde olduğu görülmektedir.

\* 5 ve 6.maddelere göre vergi aslı dışında ödenecek gecikme zammı, vergi cezaları toplamı TEFE tutarı sütununda gösterilmiştir. 5.madde için 30 Nisan 2003 tarihine kadar yapılmış başvurular bildirilmiştir

\*\* Matrah artırımına ilişkin satırlarda TEFE tutarı hücreleri boş bırakılmıştır

### 5.3.4811 Sayılı Kanuna Göre Tahsil Edilen Kamu Alacağı Tutarı

Bu bölümde de kesinleşmiş alacaklardan ecrimisil\* alacaklarına kadar her başlık, taksitler bazında tahsil edilen miktarlarla tablolatırılmış ve ödenen toplam tutarlar ortaya konulmuştur.

Çizelge 16'da da çizelge 15'teki ile doğru orantılı rakamlar ortaya çıkmış ve vadesi geldiği halde ödenmemiş olan veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin tamamı ile bu vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ile asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilere ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi ile ilgili, hem taksitini ödeyen mükellef sayısı hem de tek tek taksitler bazında, toplam tutarlarda ödenen tutarlar, diğer başlıkların çok üstünde kalmıştır.

Dikkat çeken bir başka nokta ise, taksitler ilerledikçe, genel olarak, taksitini düzenli ödeyen mükellef sayısı ile toplanan tutarların zaman içerisinde inişli çıkışlı bir seyir takip etmiş olmasıdır. Bu seyirdeki en büyük pay ise kuşkusuz, Vergi Barışı ile birlikte devam eden ve mükelleflere, ilgili dönemlerde ağır maddi külfetler yükleyebilen yıllık olağan vergi takvimi olmuştur; zira mükellefler, Vergi Barışı'ndan yararlandılar diye olağan vergi dönemlerinde yüklerini hafifletecek başka bir kolaylık yaşamamışlardır.

Öte yandan, Çizelge 15 ve 16 birlikte incelendiğinde önemli bazı bulgulara ulaşılabilmektedir. Örneğin en çok başvurunun yapıldığı, kesinleşmiş alacaklar (md 2) başlığında, aftan yararlanmak için başvuran mükellef sayısı, 26.414 olmuştur (çizelge 15); ancak çizelge 16'da görüldüğü gibi, hiçbir taksit döneminde, ilgili mercilere ödeme yapan mükellef sayısı bu rakama ulaşamamıştır. Ödeme yapan mükellef sayısına, en çok ilk taksitte ulaşılmış, 18.712 sayısı bile, başvuru yapan 26.414'ten yaklaşık 8.000 kişi az kalmıştır. Paralel olarak, bu başlık altında, ödenmesi beklenen ilk taksit toplam tutarı, 2.938.302,55 YTL olarak hesaplanmış; fakat yapılan ödeme, 1.733.760,57 YTL sınırında kalmıştır. Kesinleşmiş alacaklarla

\* devletin özel mülkiyetinde veya hüküm veya tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine ,fuzuli işgalciden istenecek bedel.



ilgili özel kişilerden toplam 26.555.229,28 YTL ödeme beklenirken, ödenen toplam tutar 16.039.730,17 YTL olmuştur. Diğer başlıklar da tek tek incelendiğinde, bir iki başlık dışında, ödenmesi beklenen tutarlar ile ödenen tutarlar arasında önemli farklılıklar olduğu, dolayısıyla VBK'nin, Maliye Bakanlığı'nın beklentilerini karşılamada yetersiz kaldığı görülmektedir.



|                                  |              |              |              |              |              |              |              |              |              |              |            |
|----------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|------------|
| Ecrimisil Alacakları (md 15/2)   | 23.435,65    | 22.107,10    | 31.315,05    | 22.188,60    | 22.188,60    | 24.522,50    | 353,40       | 1.601,10     | 122,50       | 5.677,42     | 155.842,42 |
| Taksidini Ödeyen Mükellef Sayısı | 381          | 354          | 426          | 345          | 322          | 304          | 7            | 2            | 1            | 77           |            |
| TOPLAM (YTL)                     | 3.084.708,95 | 2.878.559,72 | 2.790.994,68 | 2.713.473,71 | 2.713.473,71 | 2.382.906,30 | 2.198.099,65 | 1.982.684,66 | 2.261.082,13 | 2.114.059,21 |            |

Kaynak: Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 2006 Yılı Kayıtları

## 5.4.4811 Sayılı Kanununun 18.Maddesine İlişkin Bilgiler

Daha önce de açıklandığı üzere, 4811 sayılı kanununun 18.maddesinde, kamu kuruluşlarına Vergi Barışı ile ilgili tanınan imtiyazlar ve bu kuruluşların taksitleri düzenlenmiştir. Çizelge 17’de, bu kuruluşlara ilişkin veriler yer almaktadır.

**Çizelge 17:** 4811 Sayılı Kanununun 18.Maddesine İlişkin Bilgiler (YTL)

| KURULUŞLAR  | Başvuran Mükellef | Vergi Aslı Toplamı(1) | Tefe Tutarı Toplamı(2) | Ödenecek Toplam Tutar(1+2) | Ödenen Toplam Tutar(*) |
|---|-------------------|-----------------------|------------------------|----------------------------|------------------------|
| Kamu İktisadi Teşebbüsleri(KİT ve İDT)                | 1                 | 20,70                 | 4,30                   | 25,00                      | 25,00                  |
| KİT'lere ait Müesseseler,Bağlı Ortaklıklar,İştirakler | 0                 | 0,00                  | 0,00                   | 0,00                       | 0,00                   |
| Büyükşehir Belediyesi                                 | 0                 | 0,00                  | 0,00                   | 0,00                       | 0,00                   |
| Büyükşehir Belediyesi'ne Ait veya Bağlı Kuruluşlar    | 0                 | 0,00                  | 0,00                   | 0,00                       | 0,00                   |
| Belediyeler   | 30                | 2.257.899,48          | 1.491.508,72           | 3.749.408,20               | 1.194.818,08           |
| Belediyeye Ait veya Bağlı Kuruluşlar                  | 2                 | 774.089,75            | 497.647,75             | 1.271.737,50               | 317.942,50             |
| İl Özel İdareleri                                     | 1                 | 2.633,95              | 2.184,10               | 4.818,05                   | 4.818,05               |
| İl Özel İdaresine Ait veya Bağlı Kuruluşlar           | 0                 | 0,00                  | 0,00                   | 0,00                       | 0,00                   |
| <b>GENEL TOPLAM</b>                                   | <b>34</b>         | <b>3.034.643,88</b>   | <b>1.991.344,87</b>    | <b>5.025.988,75</b>        | <b>1.517.603,63</b>    |

Kaynak: Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 2006 Yılı Kayıtları

Çizelge 17’de görüldüğü gibi, vergi ödeme konusunda en büyük sıkıntıyı, sırasıyla belediyelerin, belediyeye ait ve bağlı kuruluşların ve il özel idaresinin yaşadığı anlaşılmaktadır. Kamu kuruluşları içerisinde, Vergi Barışı’ndan yararlanabilmek için en fazla belediyeler başvurmuşlar; ancak bu başvurularını sonuna kadar götürememişler ve ödenmesi beklenen toplam tutar ile ödenen toplam tutar arasında ciddi bir fark oluşmuştur. Genel toplama bakıldığında ise, kuruluşlardan, 5.025.988,75 YTL alacağı olan Hatay Vergi Daireleri, 1.517.603,63 YTL, yani toplamın %30’unu tahsil edebilmiştir. Bu rakamlar, en azından kamu kuruluşları bakımından, imtiyazlı olmalarına rağmen, 4811 sayılı VBK’nin beklenen faydayı sağlayamadığını göstermektedir.

## 5.5.4811 Sayılı Kanun Uyarınca Türkiye Geneline Yapılan Tahsilât Tutarları

Burada, T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler İdaresi Başkanlığı verilerine göre, söz konusu kanun uyarınca ülke genelinde 31 Aralık 2003 ve 30 Eylül 2004 tarihleri itibarı ile yapılan tahsilât tutarları, Hatay ili değerleri ile kıyas yapabilmek amacıyla inceleme konusu edilmektedir.

**Çizelge 18:**4811 Sayılı VBK Uyarınca Ülke Genelinde Yapılan Tahsilat Tutarları (Kümülatif) (YTL)

| 4811 SAYILI KANUNUN İLGİLİ MADDESİ            | ÖDENEN TUTARLAR<br>(31.12.2003) | ÖDENEN TUTARLAR<br>(30.09.2004) |
|---|---------------------------------|---------------------------------|
| Kesinleşmiş Alacaklar(md 2)                   | 1.140.273.803,30                | 2.063.200.670,16                |
| Kesinleşmiş Alacaklar(md 2/c)                 | 6.929.080                       | 8.663.368,37                    |
| Kesinleşmemiş veya Dava Saf.Ala.(md 3)        | 365.181.525,87                  | 524.112.691,71                  |
| İnceleme ve Tarhiyat Saf.Ala.(md 5)           | 75.911.720                      | 156.747.139,68                  |
| Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan(md 6)    | 115.830.646,70                  | 126.172.524,50                  |
| Gelir Ver.Matrah Arttırımı (md 7)             | 150.736.134                     | 225.173.427,09                  |
| Kurumlar Ver.Matrah Arttırımı(md 7)           | 508.739.207                     | 780.053.809,,23                 |
| G.V.K.94/6 Vergi Arttırımı(md 7)              | 56.120.302,81                   | 88.316.495,31                   |
| KDV Matrah Arttırımı(md 8)                    | 297.313.051,71                  | 472.110.013,21                  |
| Gelir(Stp)Ver.Matrah Arttırımı(md 9)          | 13.699.398,87                   | 22.176.479,24                   |
| Kıymetli Maden Ziynet Eşyası Değ.Farkı(md 13) | 13.069.601                      | 15.041.004,16                   |
| Ecrimisil Alacakları(md 15/2)                 | 16.489.901,50                   | 18.148.276,41                   |
| <b>TOPLAM</b>                                 | <b>2.760.294.372,,79</b>        | <b>4.499.915.899,10</b>         |
| <b>KİT, İDT VE MAHALLİ İDARELER TOP.</b>      | <b>93.461.444,81</b>            | <b>214.844.712,80</b>           |
| <b>GENEL TOPLAM</b>                           | <b>2.853.755.817,60</b>         | <b>4.714.760.612</b>            |

Kaynak: T.C.Maliye Bakanlığı Gelirler İdaresi Bşk.2006 Yılı Kayıtları

Çok sayıda mükellef yukarıda ana hatlarıyla üzerinde durduğumuz VBK'den yararlanmak üzere, vergi dairelerine başvuruda bulunmuştur. Bir kısmı kesinleşmiş ve kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan borçlarını taksitlendirmek, bir kısmı matrah veya vergi artırımında bulunmak, bir kısmı da haklarında açılmış vergi suçu davalarına son vermek amacıyla dilekçe vermişlerdir (Çilkoparan, 2003:175). Türkiye genelinde, VBK'den yararlanmak için yapılan başvuru sayısı 3.475.144'ü bulmuş, taksite bağlanan tutar ise 7.000.000.000 YTL'yi aşmıştır (Boy, 2003:18);ancak Hatay genelinde görülen ve kısmen hayal kırıklığı yaşatan tablo, Türkiye genelinde de değişmemiş ve hatta daha çarpıcı bir şekilde gözler önüne serilmiştir: Çizelge 18'den de anlaşılacağı üzere, taksite bağlanan 7.000.000.000 YTL'yi aşan meblağın, af döneminin

sonunda ancak 4.714.760.612 YTL'si devletin kasasına girmiştir. Yani tahsilâta başarı düzeyi %68 sınırı civarında kalmıştır.

T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler İdaresi Başkanlığı, bu verileri, tüm illerden alınan bilgiler doğrultusunda hazırlamıştır. Bu veriler, defaten yapılan ödemeler ve erken ödeme tutarlarını da kapsamıştır ve bazı illerce yapılan düzeltmeye bağlı olarak, 31.03.2006 tarihi itibarıyla yeniden düzenlenmiştir.

## **ALTINCI KESİM**

### **GENEL SONUÇ VE ÖNERİLER**

#### **6.GENEL SONUÇ VE ÖNERİLER**

Bu kesimde, öncelikle, genel sonuçlar, Hatay Vergi Mahkemesi ve Hatay Vergi Daireleri açısından ayrı ayrı ortaya konulmuş, ardından da çalışmanın neticeleri doğrultusunda önerilerde bulunulmaya çalışılmıştır.

##### **6.1.Hatay Vergi Mahkemesi Açısından Genel Sonuç**

Hatay Vergi Mahkemesi açısından, affin en büyük yararı, mahkemenin önündeki iş yükünü azaltarak, işleyişi rahatlatması olmuştur. Ülke genelinde de 4811 sayılı VBK'nin, gerek vergi mahkemeleri, gerek bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'ın önündeki iş yükünü hafiflettiği ve işleyişi rahatlattığı yadsınamaz bir gerçektir. Bu bağlamda, Hatay Vergi Mahkemesi'nde de yaşanan gelişmeler, sayısal verilere bakıldığında, ülke geneliyle paralellik arz etmektedir ve hatta Hatay Vergi Mahkemesi, 4811 sayılı kanunun katkısıyla, Türkiye ortalamasının %1,06 üzerine çıkarak, %73,86'lık karar verme oranı ile bu Vergi Barışı sürecini bitirmiştir. Ancak 2004-2006 yılları arasındaki dava sayıları, affin sadece karar verme oranında artış sağlayıcı ve mahkemenin iş yükünü hafifletici bir etki yarattığını, ancak bu etkinin sürekli değil geçici nitelikte olduğunu göstermiştir; zira çok kısa süre içinde Hatay Vergi Mahkemesi önüne gelen dosya sayısı, af dönemindeki toplam dosya sayısına ulaşmıştır. Bu durum, gerçek anlamıyla ülke geneline hitap etmeyi başaramayan Vergi Barışı'nın, vatandaşla vergi idareleri arasında kalıcı barışı sağlayamadığının net bir göstergesidir.

##### **6.2.Hatay Vergi Daireleri Açısından Genel Sonuç**

Hatay Vergi Daireleri açısından ise, 4811 sayılı VBK, istenen ve beklenen faydayı sağlayamamıştır; çünkü genele bakıldığında, aftan yararlanıp da düzenli ödeme yapan mükellef sayısının bariz şekilde, başvuru yapan mükellef sayısının altında kaldığı; yapılan toplam ödemelerin ise, beklenen ödemelere ulaşmadığı görülmüştür. Bu noktada çarpıcı birkaç oran vermek gerekirse: Hatay'da en çok başvuru yapılan konu

olan kesinleşmiş alacaklarda (md 2), aftan yararlanmak üzere başvuru yapanların %29,16'sının ödemelerini yapmadığı, taksitler ilerledikçe bu oranın az da olsa arttığı saptanmıştır. Dolayısıyla, taksite bağlanan toplam meblağın ancak %59,01'inin maliye hazinesine girmiştir. Kalıcı vergi idareleri-mükellef barışı söylemiyle düzenlenen söz konusu kanunun, ne ölçüde başarılı olduğu görülmektedir.

Türkiye geneline bakıldığında da, tahsilatta yakalanan %68'lik başarı düzeyinin, devletin vergi tahsilâtı ve mükellefle olan sorunlarının çözümlenmesi açısından düşük bir oran olduğu söylenebilir.

Vergi idareleri açısından tek başarılı sonuç, tamamen ümit kesilen bir kısım vergi alacağının bu yolla tahsil edilebilmiş olmasıdır; fakat bu neticeye ulaşabilmek için feda ve istismar edilen, vergisini düzenli ödeyenlerin güven duygusu, uzun vadede daha büyük sıkıntılar yaşanmasına sebep olabilir.

Kanun koyucuların gelecek için daha kalıcı çözümler oluşturmalarına katkı sağlamak amacıyla, mali afların vergi etiğine verdiği tamiri çok güç olan zararların ve vergisini düzenli olarak ödeyenlerin sisteme duydukları güven kaybının tespitine yönelik bir araştırma yapılabilir.

### **6.3.Öneriler**

Kısa vadede başarılı olmuş gibi görünen bu geniş kapsamlı kanunun, Türk vergi sistemine yapısal anlamda hiçbir katkısının olmadığı, bilakis sisteme zarar verdiği görülmektedir. Dolayısıyla, geçmişin temizlenmesi ve yeni bir sayfanın açılması söz konusu olmamıştır.

Bu kanun neyi değiştirmiştir? Vergi Barışı öncesi ile sonrasında, vergi kanunları, cezalar, idarenin uygulama anlayışı ve tarzı, mükellefin anlayış ve bilinci ve denetimin etkinsizliği aynı kalmış, dolayısıyla değişen hiçbir şey olmamıştır. Vergi Barışı'nın amacı bu nedenle, geçmiş için Hazine'ye bir miktar gelir sağlamaktan ve ne yazık ki sahte belge kullananları affetmekten ibaret olmuştur. Dolayısıyla barışma, gerçek bir barışma anlamını taşımamaktadır; zira barışma, barış sonrasında, tarafların artık barışık düzende yaşamalarını gerektirir. Önceki ortam değişmediğine göre, bu



barışın konusu sadece geçmişi kapsamıştır. Ayrıca, bu kanunla, kanunların genelliği ve objektifliği özellikleri ihlal edilmiş, bazı kişi ve grupların (özellikle sahte belge kullanan) lehine ciddi kazanımlar elde edilmiştir.

Vergi barışı, Türk vergi yargısı için yarar sağlamıştır. Nitekim, 4811 sayılı VBK, gerek Hatay'daki gerekse Türkiye genelindeki diğer vergi mahkemelerinin, bölge idare mahkemelerinin ve Danıştay'ın iş yükünü oldukça azaltmıştır. Ne yazık ki vergi yargısının işleyişindeki bu rahatlama, çok uzun soluklu olmamıştır; çünkü yukarıda da belirtildiği gibi, bu af ne düzgün bir vergi sistemini ne de caydırıcı bir ceza sistemini beraberinde getirebilmiştir.

Ülkemizde çağdaş, adil, kayıt dışılığa cevaz vermeyen, hukuka saygılı bir vergi sistemi kurulup, çağdaş bir vergi idaresi ve etkin bir denetim ile desteklenmedikçe, bu tür aflar sadece temizlik yapmaya yarayacak; ancak ne mükellefin ne de vergi idaresinin bakış açısında hiçbir değişim olmayacaktır. Dolayısıyla, mükellefle vergi idaresi arasındaki barış bu şekilde sağlanamayacaktır. Barış sağlanmayınca, dört-beş yıl sonra yeniden bir barışa gereksinim duyulacaktır. Zaten bu son barış kapsamına giren konuların, daha önce barışılmış konular olması da bunu göstermektedir. Dolayısıyla af affi doğurur ve bu koşullarda doğurmaya da devam edecektir.

Vergi tahsilâtının sağlıklı bir zemine oturtulması için temel koşul mükellefin devlete, yani vergi idaresine güveninin sağlanmasıdır. Bunun için de verginin kazanç ölçüsünde alınması gerekmektedir. Tüm gelişmiş ülkelerde başarıyla uygulandığı halde, ülkemizde politik kaygılarla bir türlü hayata geçirilemeyen, harcamanın kaynağını sorgulayarak harcama-tasarruf ilişkisini kuran ve vergiyi bu temele dayandıran bir vergi sistemi, öncelikle mükelleflerde en büyük rahatsızlığı yaratan “vergi adaletsizliği” sorununu çözecektir. Dolayısıyla okullarda bir vatandaşlık ödevi olduğu öğretilen “vergi ödeme”nin öncelikle ceza ve af gibi kavramlardan uzaklaştırılması gerekmektedir. Vergi tüm vatandaşların zaten bir barış ortamında, kazancı ölçüsünde devlet bütçesinde yaptığı bir katkı olarak benimsetilmelidir.

Vergi ile ilgili ceza elbette yolsuzluk, vergi kaçırma ve vergi borcunu ödememe durumlarında gündeme gelecektir. Ancak, bu çalışmanın sonuçlarının

gösterdiği gibi, cezanın veya suiistimalin affedilmesi, yeni aflar için beklenti doğurmaktan başka işe yaramamaktadır.

## **KAYNAKÇA**

ARKAN, Sabih (1993), **Ticari İşletme Hukuku**, Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü.

ARSLAN, Ramazan; KURU, Baki YILMAZ, Ejder (1994), **Medeni Usul Hukuku**, Ankara: Yetkin Yayınları.

Ankara Ticaret Odası, (2004), “Aflar Tarihi Raporu”, Ankara.

BAYKARA, Bekir (2003), “Vergi Barışı Kanununun 14.Maddesinin Anayasal Durumu”, **Vergi Dünyası**, Sayı 261, s. 4, 9, 10.

BOY, Kadir (2003), “Vergi Barışının Ardından”, **Vergi Dünyası**, Sayı 262, s. 18.

ÇİLKOPARAN, Yusuf (2003), “Vergi Barışı’ndan Yararlanan Mükelleflerin Bu Aşamadan Sonra Dikkat Etmesi Gereken Hususlar”, **Vergi Dünyası**, Sayı 262, s. 175.

DİKMEN, Orhan (1958), **Maliye Dersleri 1.Cilt**, İstanbul: Sermet Matbaası.

DOĞRUSÖZ, Bumin, (2003) “Vergi Barışı, Barış Mı?”, **Dünya**, (2003, 27 Şubat).

DOĞRUSÖZ, Bumin, (2003) “Vergi Barışı’ndan Manzaralar”, **Dünya**, (2003, 27 Mart).

DOĞRUSÖZ, Bumin, (2003) “Vergi Barışı ve Davadan Feragat”, **Dünya**, (2003, 7 Nisan).

DONAY, Süheyl (2003), **Vergi Barışı Yorum ve Açıklaması**, İstanbul: Vedat Kitapçılık.

DORUKKAYA, Şakir; AY Hakan (2003), **Açıklamalı Yorumlu Vergi Barışı Kanunu Uygulaması**, Ankara: Yaklaşım Yayınları.

KIZILOT, Şükrü, (2003) “Nitelikli Çoğunluk ve Vergi Barışı”, **Hürriyet**, (2003, 1 Şubat).

Hatay Vergi Mahkemesi, (2003), **Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Karar Defteri**, Hatay.

Hatay Defterdarlığı, (2003), **Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı 2006 Yılı Kayıtları**, Hatay.

T.C.Maliye Bakanlığı, (2003), **T.C.Maliye Bakanlığı Gelirler İdaresi Başkanlığı 2006 Yılı İstatistikleri**, Ankara.

ÖNCEL, Mualla; KUMRULU, Ahmet; ÇAĞAN, Nami (1998), **Vergi Hukuku**, Ankara: Turhan Kitabevi.

SEVİĞ, Veysi, (2003) “İnceleme Aşamasında Bulunan İşlerde Vergi Barışı”, **Dünya**, (2003, 21 Mart).

SEZER, Ahmet Necdet (2003), “4811 Sayılı Yasa’nın Geri Gönderilme Gerekçelerini İçeren 29.01.2003 Tarihli Basın Açıklaması”, Ankara.

Adli Sicil Kurumu, (Kasım 2006), “İdari Mahkemeler İş Yükü”, [www.adlisicil.gov.tr](http://www.adlisicil.gov.tr), (15 Aralık 2006)

(Mart 2007), “Vergi ve Vergileme”, [www.ekodialog.com](http://www.ekodialog.com), (30 Mart 2007)

(Mart 2007), “Vergi Haftası”, [www.memocal.com](http://www.memocal.com), (24 Nisan 2007)

“4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu”, **Resmi Gazete**, (2003, 27 Şubat)