



TÜRKİYEDE VERGİ AFLARI VE 7440 SAYILI KANUN DEĞERLENDİRMESİ

Yüksek Lisans Tezi

Havva Nur TAŞDAN

Eskişehir 2023

**TÜRKİYEDE VERGİ AFLARI VE 7440 SAYILI KANUN
DEĞERLENDİRMESİ**

Havva Nur TAŞDAN

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
MALİYE ANABİLİM DALI**

Danışman:Doç.Dr.Canatay HACIKÖYLÜ

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Temmuz 2023

ÖZET

Türkiye’de Vergi Afları ve 7440 Sayılı Kanun Değerlendirmesi

Taşdan, Havva Nur

Yüksek Lisans-2023

Maliye Anabilim Dalı

Danışman: Doç.Dr.Canatay Hacıköylü

Vergi afları, dünyadaki birçok ülke tarafından çıkarılmaktadır.Vergi affı, kanun dışı hareket eden bireylere yönelik uygulanan idari yaptırımların ortadan kaldırılmasıdır.Vergi afları üzerinde çok sayıda tartışmada bulunmaktadır.Vergi aflarını, alacakların hazineye hızlı intikal etmesi ve bazı mücbir durumlarda sosyal bir gereklilik olduğunu düşünen taraflar olduğu gibi vergi aflarının vergisini zamanında ödeyen mükelleflere karşı bir ceza niteliği oluşturduğu ve vergiye uyumu azalttığı gibi sebepler ile eleştirenlerde bulunmaktadır.Vergi aflarının kısa vadede vergi gelirlerini artırmasıyla beraber uzun vadede vergi gelirlerine pek bir etkisi bulunmamaktadır.Ayrıca uzun dönemde dürüst mükellefler üzerinde olumsuz bir etki yaratarak vergiye uyumu azaltmaktadır.

1960 yıllarında daha az ve belirli olaylar karşısında çıkarılan vergi afları 2000’li yıllara gelindiğinde ekonomik bir araçtan ziyade siyasi bir araç olarak kullanılmaya başlanmış ve neredeyse her yıl vergi affı çıkarılmıştır.1960 yıllarında çıkarılan vergi aflarında siyasi nedenler, 1980 yıllarında siyasi ve teknik nedenler, 2000’li yıllarda siyasi nedenler,ekonomik nedenler ve sosyal nedenler ön plana çıkmaktadır.Son yıllarda vergi yapılandırması adı altında birbirine benzer neredeyse aynı olan vergi afları çıkarılmaktadır.

Çalışmamızda vergi affı kavramları nedenleri ve özellikleri ile detaylıca açıklanmış.1923 yılından günümüze çıkarılan vergi afları tek tek incelenmiş ve en son çıkan 7440 sayılı vergi affı Kanunu detaylı şekilde incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler:Vergi, Vergi affı, Vergi uyumu, Adalet

ABSTRACT

Tax Amnesty in Turkey and Evaluation of Law No. 7440

Tasdan, Havva Nur

Master Degree-2023

Department of Public Finance

Adviser of Thesis:Doç.Dr.Canatay Hacıköylü

Tax amnesties are issued by many countries around the world. Tax amnesties are administrative sanctions imposed against individuals who act contrary to the law. There are many debates on tax amnesties. There are parties who think that tax amnesties are a social necessity for the rapid transfer of receivables to the treasury and in some force majeure situations, as well as those who criticize tax amnesties for reasons such as tax amnesties are a punishment against taxpayers who pay their taxes on time and reduce tax compliance. Although tax amnesties increase tax revenues in the short term, they do not have much effect on tax revenues in the long term, and in the long term they have a negative impact on honest taxpayers and reduce tax compliance.

In the 1960s, tax amnesties were issued less frequently and in the face of certain events, but in the 2000s, they started to be used as a political tool rather than an economic tool, and tax amnesties have started to be issued almost every year. 1960s tax amnesties were issued for political reasons, 1980s tax amnesties were issued for political and technical reasons, and 2000s tax amnesties were issued for political reasons, economic reasons and social reasons. In recent years, similar and almost identical tax amnesties have been issued under the name of tax restructuring.

In our study, the concepts of tax amnesty are explained in detail with their reasons and characteristics. The tax amnesties issued since 1923 have been examined one by one and the latest tax amnesty law numbered 7440 has been examined in detail.

Keywords: Tax, Tax amnesty, Tax compliance, Justice

İÇİNDEKİLER

ÖZET	i
ABSTRACT	ii
İÇİNDEKİLER	iii
TABLolar DİZİNİ	viii
KISALTMALAR	ix
GİRİŞ	10
BİRİNCİ BÖLÜM.....	2
VERGİ AFFI KAVRAMI	2
1.1 VERGİ AFFI TANIMI	2
1.2 VERGİ AFFININ HUKUKİ NİTELİĞİ.....	3
1.3 VERGİ AFLARININ ÇIKARILMA NEDENLERİ	4
1.3.1 Siyasi Nedenler	4
1.3.2 Ekonomik Nedenler	5
1.3.3 Mali Nedenler	6
1.3.4 Teknik Nedenler	6
1.3.5 Psikolojik Nedenler	7
1.3.6 Sosyal Nedenler	8
1.4 VERGİ AFLARININ KAPSAMI VE ÖZELLİKLERİ	8
1.5 VERGİ AFFINI ÇIKARMA YETKİSİ	10
1.6 VERGİ AFFININ OLUMLU VE OLUMSUZ YANLARI.....	11
1.6.1 Vergi Affının Olumlu Yanları.....	11
1.6.2 Vergi Affının Olumsuz Yanları.....	11
1.7 VERGİ AFLARI KONUSUNDAKİ GÖRÜŞLER.....	12
1.7.1 Vergi Aflarına Olumlu Bakan Görüşler	12
1.7.2 Vergi Aflarına Olumsuz Bakan Görüşler	15

1.7.3 Vergi Affının Başarılı Olabilmesi İçin Gerekli Koşullar	18
İKİNCİ BÖLÜM.....	20
TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI.....	20
2.1 TÜRKİYE’DEKİ VERGİ AFLARI İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER.....	20
2.1.1 1923-1960 DÖNEMİ VERGİ AFLARI	21
2.1.1.1 1924 Umumu Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun	22
2.1.1.2 Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa.....	22
2.1.1.3 4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa	23
2.1.1.4 2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu.....	23
2.1.1.5 2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa	23
2.1.1.6 3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa.....	24
2.1.1.7 4920 sayılı Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa.....	24
2.1.1.8 5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa	24
2.1.2 1960-1980 DÖNEMİ VERGİ AFLARI	27
2.1.2.1 113 sayılı Af Yasası.....	27
2.1.2.2 281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa	28
2.1.2.3 218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa.....	29
2.1.2.4 252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa.....	30
2.1.2.5 325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa.....	30
2.1.2.6 691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa.....	31
2.1.2.7 780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa.....	32
2.1.2.8 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af.....	33

2.1.2.9 1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa	34
2.1.3 1980-2000 DÖNEMİ VERGİ AFLARI	37
2.1.3.1 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun	38
2.1.3.2 2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun.....	39
2.1.3.3 Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi	41
2.1.3.4 3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde).....	43
2.1.3.5 3512 sayılı Kanun	44
2.1.3.6 3571 sayılı Kanun	45
2.1.3.7 3689 sayılı yasa (geçici birinci madde)	46
2.1.3.8 3787 sayılı Kanun	47
2.1.3.9 400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği.....	50
2.1.3.10 4369 sayılı Kanun	51
2.1.4 2000 YILI VE SONRASI VERGİ AFLARI	54
2.1.4.1 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği.....	55
2.1.4.2 4751 sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun.....	57
2.1.4.3 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu.....	57
2.1.4.4 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun.....	63
2.1.4.5 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun	65
2.1.4.6 6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı).....	68
2.1.4.7 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun	70

2.1.4.8 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun ...	72
2.1.4.9 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	75
2.1.4.10 7143 Sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun	78
2.1.4.11 7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.....	80
2.1.4.12 7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.....	81
2.1.4.13 7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun.....	82
2.1.4.14 7417 Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	83
2.1.4.15 7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.....	85
2.2 TÜRKİYE’DEKİ VERGİ AFLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ.....	87
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM.....	93
7440 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN	93
3.1 KANUN KAPSAMI	93
3.2 VERGİ BORÇLARININ YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER..	95
3.2.1 Kesinleşmiş Alacakların Yeniden Yapılandırılması	96
3.2.2 Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar	98
3.2.3 İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemlere Yönelik Düzenlemeler...	100
3.2.4 Matrah ve Vergi Artırımı	102
3.2.4.1 Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı.....	102
3.2.4.2 Gelir ve Kurumlar Vergisi Stopajı	104
3.2.4.3 Katma Değer Vergisi’nde Matrah Artırımı.....	104
3.2.5 İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesi	105

3.2.6 Beyan ve Ödeme Süreleri	107
3.2.7 Kurumlar Vergisi Mükelleflerine İstisna ve İndirim Tutarları Üzerinden Ek Vergi Getirilmesine İlişkin Düzenlemeler	108
3.2.8 Deprem Bölgesine İlişkin İstisna, İndirim ve Diğer Düzenlemeler	111
3.2.8.1 Depremden Etkilenen Mükelleflere Yönelik Ödemelerde İstisna Uygulaması	112
3.2.8.2 Vergi Kanunlarında Yapılan Diğer Düzenlemeler	115
3.3 7440 SAYILI KANUN’UN DİĞER AF YAPILANDIRMASI KANUNLARINDAN FARKLI YÖNLERİ	117
SONUÇ	119
KAYNAKÇA	125

TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1: 1923-1960 Yılları Arasında Çıkarılan Vergi Afları	22
Tablo 2: 1923-1960 Yılları Arasındaki Gelirler	25
Tablo 3: 1960-1980 Arasında Çıkarılan Vergi Afları	27
Tablo 4: 1960-1980 Yılları Arasındaki Gelirler.....	36
Tablo 5: 1980-2000 Yılları Arasında Çıkarılan Vergi Afları	37
Tablo 6: 1987-1990 Yılları Arasındaki Matrah Artırım Oranları	49
Tablo 7: 1987-1990 Yıllar Arasındaki GV ve KV Beyannamelerindeki Matrah Artırımı	49
Tablo 8: 1980-2000 Yılları Arasındaki Gelirler.....	53
Tablo 9: 2000 Yılı Sonrasında Çıkarılan Vergi Afları.....	54
Tablo 10: 4811 Sayılı Kanun Maddeleri ve Ödenen Tutarlar	62
Tablo 11: 2000 Yılından Günümüze Gelirler	86
Tablo 12: Kesinleşmiş Alacakların Yeniden Yapılandırılmasında Ödenecek-Terkin Edilecek Kısım.....	97
Tablo 13: İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemlere Yönelik Ödenecek-Terkin Edilecek Kısım	101
Tablo 14: Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Matrah Artırım Oranları ve Tutarları.....	103
Tablo 15: Yıllar İtibariyle Matrah Artırım Oranları	104
Tablo 16: Yıllar İtibariyle Katma Değer Vergisi'nde Matrah Artırımı	105

KISALTMALAR

ARGE	Araştırma ve Geliştirme
AYM	Anayasa Mahkemesi
GV	Gelir Vergisi
KDV	Katma Değer Vergisi
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsü
KOSGEP	TC. Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
KV	Kurumlar Vergisi
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
RTÜK	Radyo ve Televizyon Üst Kurulu
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TCDD	Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları
TCK	Türk Ceza Kanunu
TEDAŞ	Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
TEFE	Toptan Eşya Fiyat Endeksi
TESK	Türkiye Esnaf ve Sanaatkarları Konfederasyonu
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TOKİ	Toplu Konut İdaresi
TRT	Türkiye Radyo Televizyon Kurumu
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

ÜFE Üretici Fiyat Endeksi

Yİ-ÜFE Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi

YURT-KUR Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu



GİRİŞ

Kamu ihtiyaçlarının artması devletin toplumdaki rolünü artırmış ve kamu finansmanı sorununu ortaya çıkarmıştır. Artan kamusal ihtiyaçların karşılanması amacıyla vergiler çıkarılmıştır. Vergi, devletlerin vergilendirme sınırı kapsamında vatandaşlardan topladıkları zorunlu ve karşılıksız olan ödemelerdir. Bu vergiler sayesinde devletin kamusal gelirleri zaman içerisinde artmıştır. Bazı durumlarda bu vergiler bireyler üzerinde yük oluşturmaktadır. Bu açıdan vergi politikalarının etkinliği önem kazanmaktadır. Vergi politikasının etkin olması daha adil bir vergi yapısını oluşturmakta ve mali dengenin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır.

Hükümetler bireylerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmekte zorluk çektiği bazı durumlarda özellikle doğal afet, savaş, kriz gibi mücbir sebepler dolayısıyla bazen de siyasi, ekonomik, sosyal gerekçeler dolayısıyla vergi affı çıkarmaktadır. Vergi affı, vergi kanunlara uymayan bireylere yönelik uygulanan idari yaptırımlardan vazgeçilmesidir. Devletin kanun çıkarmak suretiyle alacak hakkından vazgeçmesi durumudur. Çıkarılan afların farklı gerekçeleri bulunmaktadır. Bu afların gerekçelerinin yeterli veya doğru bulunmaması, sık tekrarlanmaları gibi sebepler dolayısıyla eleştirenleri olduğu gibi savunucuları da bulunmaktadır. Ülkemizde 1923 yılından itibaren çok fazla sayıda vergi affı çıkarılmıştır. Özellikle 2000 yılından günümüze kadar neredeyse her yıl vergi affı çıkarılmıştır. Bu vergi aflarının vergisini ödemekte zorlanan bireylere kolaylık sağlanması ve devlet gelirlerini artırması gibi olumlu etkileri bulunurken dürüst mükelleflerin vergiye uyum konusunda zorluk çekmeleri gibi olumsuz etkileri de bulunmaktadır.

“Türkiye’de Vergi Afları ve 7440 Sayılı Kanun Değerlendirmesi” adlı tez çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde vergi affının kavramsal çerçevesine, vergi affının sebeplerine, vergi affının gerekçelerine, vergi affının kapsam ve özelliklerine, vergi affına karşı olumlu ve olumsuz görüşlere yer verilmiştir.

İkinci bölümde Türkiye’deki 1923’ten günümüze kadar olan süreçteki vergi afları tek tek incelenmiştir. Türkiye’deki vergi afları değerlendirilmiştir.

Üçüncü bölümde ise en son çıkan vergi affı olan 7440 sayılı Kanun detaylıca incelenerek diğer vergi aflarından farkı ortaya konulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ AFFI KAVRAMI

1.1 VERGİ AFFI TANIMI

İnsanların toplum halinde yaşaması, sonsuz olan insan ihtiyaçlarının karşılanma problemini beraberinde getirmiştir. Bunun neticesinde kamusal hizmetlerin karşılanması amacıyla vergiler ortaya çıkmıştır.

Devletin, kendi sınırları içerisinde, vergilendirme yetkisini kullanması sonucunda bireylerden aldığı zorunlu ve karşılıksız ödemelere vergi denir. ¹

Devletin vergilendirme yetkisi sonucunda mükelleflerden aldığı vergileri, mükelleflerin kendi rızasıyla isteyerek ödemelerine gönüllü uyum denilmektedir. Bunun aksine mükelleflerin vergi ödevlerini tam olarak yerine getirmemeleri veya zamanında yerine getirmemeleri, matrahlarını olduğundan daha düşük göstererek daha az vergi ödemeye çalışmaları ise devlet ile mükellefler arasında bir çekişme ortaya çıkarmaktadır. Buna da vergi uyumsuzluğu denilmektedir.²

Bu uyumsuzluğa karşı devletin, vergi yükümlülerinin tepkisini azaltmak amacıyla veya bu tepkiyi ortadan kaldırmak amacıyla yaptığı bir takım uygulamalar vardır. Bunlara vergi affı denilmektedir. Vergi affı, vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş olan vergilerin belirtilen süre içerisinde ödenmesi şartıyla bu vergiye bağlı ceza, gecikme zamları veya vergi asıllarının bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesidir. Genel bir ifade ile vergisini zamanında ödememiş veya tam olarak ödememiş olan mükellefin bu davranışı sonucunda karşılaştığı yaptırımın tamamının veya bir kısmının ortadan kaldırılmasıdır. Çıkarılan af kanunu yalnızca verginin kendisini kapsamamakta buna ilaveten vergi cezalarını, gecikme zamlarını veya faizleri de kapsamaktadır.³

Ayranğöl ve Tekdere'nin Ana Hatlarıyla Vergi Afları çalışmasında vergi afları ile ilgili şu ifadeler yer almaktadır: “Özellikle 1980 yıllarından sonra fazlasıyla vergi affı çıkarılmıştır. Bu afların nedenleri ülkeden ülkeye ve şartlara göre değişse de genellikle

¹Sibel Yılmaz, (2017), “Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Affı”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Ankara, s264.

²Semiha Yılmaz, (2018), “Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları ve Kuşaklar Açısından Mükelleflerin Vergi Affından Etkilenmeleri Konusunda Nicel Bir Araştırma”, *Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Bursa, s28.

³Duran Bülbül, “Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri-I”, *Yaklaşım Dergisi*, s206.

ekonomik, sosyal veya siyasi nedenlerden kaynaklanmaktadır. Hükümetin burada dikkat etmesi gereken nokta, bu aflar çıkarılmadan önce gerekli ve yeterli zemin oluşturulmasıdır. Bu zemin oluşmadığı takdirde mali afların olumsuz etkisi, faydasından daha baskın olacaktır. Birtakım dengesizlikler ortaya çıkacak ve vergisini ödeyen mükelleflere ceza gibi nitelendirilebilecektir. Bu durum hem vergi adaletine ters düşecek hem de dürüstçe vergisini ödeyen mükellefler tarafından tepki doğuracaktır. Netice olarak vergi uyumu zarar görecektir.”

1.2 VERGİ AFFININ HUKUKİ NİTELİĞİ

Anayasa’nın 87.maddesine göre af çıkarmaya karar verme yetkisi Türkiye Büyük Millet Meclisi’ndedir. Af kararının çıkabilmesi için TBMM’nin üye tamsayısının beşte üçü gereklidir.

TBMM af yetkisini kullanırken ülkenin içerisinde bulunduğu siyasi, ekonomik, sosyal gerekçeleri göz önünde bulundurmalı ve ilgili hükümler Anayasa hükümlerine de uygun olarak hazırlanmalıdır. Yine sosyal hukuk devleti olmanın bir sonucu olarak vergisini ödeyemeyen mükelleflerin vergisel engellerini kaldırarak mükellefliklerini devam ettirmelerini sağlamalıdır.⁴

Vergi cezalarının niteliği bilindiği zaman vergi affının kapsamının belirlenmesi ve uygulanması kolay olmaktadır. Vergi affının hukuki niteliği belirlilik kazanmaktadır. Vergi affı kanunla konulmaktadır ve detaylı şekilde düzenlenmektedir. Vergi cezaları yapı bakımından para cezalarına benzerlik göstermektedir. Bundan dolayı vergi afları konulurken bu düzenlemeler göz önüne alınmalıdır. Sonuç olarak ise devletin alacağından vazgeçmesi söz konusudur.⁵

Vergi afları, mükelleflerin yararlanması açısından mükellefleri ikiye ayırmaktadır. Bu ayırım vergi aflarından yararlanan mükellefler ve bu aflardan yararlanmayan mükellefler şeklindedir.⁶ Vergi aflarının sıklıkla uygulanması sonucunda bu afların rutin haline geldiği düşünülürse mükellefler, af beklentisi içerisinde olurlar. Dolayısıyla vergi yükümlülüklerini yerine getirmezler. Dolayısıyla vergi aflarının uygulanması

⁴Harun Yeniçeri ve Orçun Avcı,(2021),”Anayasal Vergilendirme İlkeleri Kapsamında Vergi Affı”,*Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*,s322.

⁵Nami Çağan,”Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı”,s115.

⁶Fatih Savaşan,(2006), “Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları(Vergi Barışı Uygulama Sonuçları)”,*Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*,s43.

durumunda dürüst mükelleflerin cezalandırılıp cezalandırılmadığı sorunu ortaya çıkar.Vergi afları bu sorunu anayasal çerçevede ele almaktadır.⁷

Devlet, vergi kanunları ile koyduğu kuralları yine kendisinin çıkardığı vergi affı kanunları ile yıkmaktadır.Ceza hukukunda ve vergi hukukunda çıkarılan aflar belirli amaçlar doğrultusunda çıkarılmaktadır.Ceza hukukuna göre çıkarılan aflar, bireylerin kurallara gönüllü uymasına yönelik çıkarılmaktadır.Vergi hukukuna göre çıkarılan aflarda ise amaç vergi tahsilatını kolaylaştırmak yoluyla vergi gelirlerini artırmaktır.⁸

1.3 VERGİ AFLARININ ÇIKARILMA NEDENLERİ

Siyasi, ekonomik, sosyal ve teknik nedenlerden dolayı vergi afları çıkarılmaktadır. Ekonomik veya siyasi bunalımlarının atlatılması, mali daralma döneminde meydana gelen tıkanıklıkların telafi edilmesi, ekonomide iyileşme yaşanması gibi farklı gerekçelerle hükümet tarafından vergi afları çıkarılmaktadır.⁹

1.3.1 Siyasi Nedenler

Af çıkarılmasına karar verilmesi veya affın içeriği tamamıyla politiktir. Politikler vergi aflarını, geçmiş yönetimin mali işlerini temizlemek amacıyla veya planladıkları sosyal, ekonomik birtakım faaliyetleri gerçekleştirmek amacıyla finans kaynağı gibi görmüşlerdir. Türkiye’de bir başka kullanım yöntemi de tasarruf aracı olmasıdır. Örneğin seçimler yaklaşırken siyasi tasarruf aracı olarak vergi afları kullanılabilmektedir.¹⁰

Türkiye’de uygulanmış vergi aflarına baktığımız zaman ekonomik ve mali etki açısından içeriği en geniş olanlardan dört tanesinin olağanüstü dönemde çıkarıldığını görürüz. Örneğin, 2431 ve 2801 sayılı af Kanunları 12 Eylül döneminde, 281 sayılı af Kanunu 27 Mayıs döneminde, 218 sayılı af Kanunu da 27 Mayıs harekatı sonrasında kurulan Milli Birlik Komitesi tarafından çıkarılmıştır.¹¹

⁷Sibel Yılmaz,s275.

⁸Yasemin Taşkın,(2006),”Vergi Aflarının Etkinliği:Teori ve Türkiye Uygulaması”,İstanbul Üniversitesi SBE,s36.

⁹Veli Kargı ve Cihan Yüksel,(2010),“ Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, s31.

¹⁰Duran Bülbül, s208.

¹¹Recai Dönmez,(1992), “Teoride ve Uygulamada Vergi Afları”, Anadolu Üniversitesi İİBF Yayınları, Eskişehir, s50.

7440 sayılı Kanun'da 2023 genel seçimlerinden önce çıkarılmıştır.7440 sayılı Kanun'un siyasi tasarruf aracı olma ve oy maksimizasyonu sağlama gibi siyasi nedenleri bulunmaktadır.

1.3.2 Ekonomik Nedenler

Ülke içerisinde yaşanan krizler, işletmelerin mali gücünü zayıflatmaktadır.Vergi borçlarının ödenemez duruma gelmesiyle birlikte vergi afları ortaya çıkmaktadır.Zaman zaman mali ortamın canlanması amacıyla da hükümetler tarafından vergi afları çıkarılmaktadır. ¹²

Ekonomik gerekçelerin bir başka faktörü de kayıt dışı ekonomidir.Vergide adaletsizliğe neden olan kayıt dışı ekonominin engellenebilmesi veya bu durumla mücadele edilebilmesi amacıyla vergi afları çıkarılabilmektedir.Kayıt dışı ekonomi, “belgeye hiç bağlanmamış veya içeriği gerçek olmayan belgelerle gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerin devletin bilgisi haricinde taşınmasıdır.Başka bir deyişle kamu denetimi dışındaki ekonomik faaliyetlerdir”. Bunun sebebi ise mükellefin vergi kaçırma isteğidir.Yüksek enflasyon yaşanan yerlerde bu durum daha sık görülmektedir.Bu ülkelerin parası her geçen süre değer kaybetmektedir.Mükelleflerde, vergisel sorumluluklarını zamanında yerine getirmek yerine olabildiğince bu sorumluluklarını erteleyerek paranın kaybolan değerini avantaja çevirmeye çalışmaktadırlar.Bu kayıt dışı ekonomi sebebiyle ortaya çıkan vergi adaletsizliğini önlemek amacıyla ortaya çıkarılan vergi aflarına 2431 ve 2801 sayılı Kanunlar, 2009 Ocak ayında çıkarılan 5811 sayılı “Varlık Barışı Kanunu” ile 2011 yılında çıkarılan 6111 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve ... Hakkında Kanun”, 7440 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” örnek gösterilebilir. ¹³

7440 sayılı Kanun, kovid 19 salgınının sebep olduğu ekonomik etkilerin devam etmesi, yaşanan arz şokları, tedarik zincirinde meydana gelen bozulmalar, Rusya-Ukrayna savaşı dolayısıyla yaşanan ekonomik sıkıntılar, enerji ve emtia fiyatlarında ortaya çıkan artışlar ve enflasyonist ortamın yarattığı baskıların çözülmesi amacıyla çıkarılmıştır.Bu sorunların ve baskının çözülmesi için tedbirler alınmıştır.Bu tedbirler haricinde

¹²Güneş Çetin, (2007),“Vergi aflarının Vergi Mükellefinin Tutum ve Davranışları Üzerinde Etkisi”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Manisa, s173.

¹³Semiha Yılmaz, s13.

ekonomik sıkıntılar sebebiyle zor durumda kalan vatandaşların vergi yükünün hafifletilmesi amacıyla 7440 sayılı Kanun ile bazı düzenlemeler yapılmış ve vergi indirimine gidilmiştir.¹⁴

1.3.3 Mali Nedenler

Kamu gereksinimleri sonucunda ortaya çıkan giderlerin, kamu gelirleri tarafından karşılanamaması vergi aflarının gerekçesini oluşturmaktadır. Bunun sebepleri olarak ise; denetim yetersizliği, devletin topladığı vergi gelirlerinin bir kısmını kaybetmesi veya vergi toplama kaynağının yetersizliği gösterilebilir. Bu durumlarda gelir-gider uyumsuzluğunu ortadan kaldırmak amacıyla vergi aflarına yönelim gerçekleşebilir. Çünkü kısa sürede vergi gelirlerini artırmak kolay olmamaktadır.¹⁵

Vergi affının mali hedefi; tahsilatı zor olan alacakların tahsil edilebilmesi, zamanında ödenmemiş vergilerin tahsilinin sağlanması ve bütçe açıklarının kapatılmaya çalışılması olarak sayılabilir. Vergi aflarıyla mükellefler, kovuşturmaya veya bir cezaya tabi olmadan vergi borçlarının bir kısmını veya tamamını ödeme fırsatı elde etmektedirler.¹⁶

7440 sayılı Kanun, vatandaşların taleplerinin dikkate alınması neticesinde çıkarılmıştır. 7440 sayılı Kanun'un mali nedenleri: Mükelleflerin kamu borçlarının yapılandırılması yoluyla mükelleflere ödeme kolaylığı sağlamak, mevcut halde bulunan veya muhtemel olan ihtilafların sulh yoluyla çözümlenmesi, işletmelerin kayıtlı ekonomiye geçmesini teşvik etmektir.¹⁷

1.3.4 Teknik Nedenler

Vergi karışıklıklarının düzeltilmesi amacıyla vergi affına gidilebilmektedir. Vergi sistemi yapısının yeniden yapılanması veya köklü değişikliklerin yapılabilmesi için vergi afları ile geçmiş dönemlere ait olan vergi borçlarının silinmesi gerekebilmektedir.

Vergi dairesinin iş yükünü hafifletmek dolayısıyla da vergi aflarına gidilebilmektedir. Türk vergi sistemi yapısının düzenli olmaması, vergi yönetmeliğinin karışıklığı gibi nedenler vergi aflarını beraberinde getirmektedir.¹⁸

¹⁴TBMM, Genel Gerekçe s9.

¹⁵Fatma Ovaz, (2019), "Türk Vergi Hukukunda Vergi Affı ve 6736 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi", Bursa Uludağ Üniversitesi SBE, YL Tezi, Bursa, s6.

¹⁶Semiha Yılmaz, s15.

¹⁷TBMM Genel Gerekçe s9.

¹⁸Fatma Ovaz, s7.

Vergi afları bu durumlarda vergi alacağının tahsilini mümkün hale getirmektedir.Ayrıca vergi dairelerinin birikmiş olan iş yükünü azaltmaya da fayda sağlamaktadır.

1.3.5 Psikolojik Nedenler

Vergi aflarının psikolojik nedenlerinden birisi de mükelleflerin psikolojilerine etki ederek ekonomik ve sosyal hedeflere ulaşmaya çalışmaktır. Burada vergi sorumluluklarını tam veya zamanında yerine getirmemiş olan mükellefe bu yükümlülüğünü yerine getirme fırsatı sağlanmaktadır.Bu mükelleflerin psikolojileri üzerine olumlu etki yapmaktadır.Ayrıca vergi uyumunu sağlamakta ve devletin kamu alacağını artırmaktadır.¹⁹

Bu aflar diğer taraftan, vergi affından yararlanan mükelleflerin bundan sonraki süreçte vergi konusunda izleneceklerini düşünerek vergi sorumluluklarını zamanında ve tam olarak yerine getirmelerini sağlamaktadır.Ayrıca kayda girmeyen mükellefler de belki bu af son şansımız olur düşüncesiyle kayda girmediği emtiaları ve bunlardan sağlanan kazançları beyan edebilir.²⁰

Vergi konusunda sorumluluklarını yerine getiremeyen vatandaşların bir takım yaptırımlara maruz kalması ve yeni sorumluluk almaları dolayısıyla çalışma arzularının düşmesi de mükellefler üzerinde psikolojik etki oluşturmaktadır.Bu kişilerin topluma yeniden kazandırılabilmesi, ceza tehditi olmaksızın vergiye uyum sağlamaları için de vergi aflarının çıkarılması gerekebilmektedir.²¹ Ancak bu yapılırken mükelleflerin gelecekte “ne olsa af çıkar” düşüncesiyle hareket etmemesi için gerekli önlemler alınmalıdır.

7440 sayılı Kanun, 6 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş merkezli gerçekleşen depremde sonra çıkarılmıştır.Deprem vatandaşlar üzerinde birçok psikolojik yıkıma sebep olmuştur.Mükellefler üzerindeki vergisel yükü azaltmak veya ortadan kaldırmak amacıyla 7440 sayılı Kanun çıkarılmıştır.Kanun sadece vergisel düzenlemeleri değil mükellefleri psikolojik ve ekonomik olarak destekleyecek birtakım düzenlemeleri de içermektedir.

¹⁹Özgür Emre Koç,(2019), “Mükelleflerin Vergi Aflarına Bakışı: Çorum İli Üzerine Bir Araştırma”, *Maliye Araştırmaları Dergisi*, s163.

²⁰Zeki Doğan, Ramazan Besen,(2008), “Vergi Aflarının Nedenleri ve Vergi Mükellefleri Üzerindeki Etkileri”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*,s31.

²¹Fatma Ovaz, s10.

1.3.6 Sosyal Nedenler

Ekonomik koşullardan dolayı bazı mükellefler, sorumluluklarını yerine getirmekte güçlük çekebilir.

Vergi dairesinin, vergisini ödemek istemediğinden dolayı ödemeyen mükellef ile vergisini ödeyemeyen mükellef arasında ayrım yapması zor olduğundan ötürü vergi aflarına gidilerek mükellefler üzerindeki psikolojik baskıyı kaldırmak ve mükelleflerin vergiye olan itaatlerini artırmak amaçlanmaktadır.²²

Vergi afları ile mükellefe sorumluluklarını yerine getirme fırsatı verilmektedir. Bu durum bir yandan vergiye uyumun sağlanmasına katkı sağlamakta diğer taraftan da kamu alacaklarını artırmaktadır. Vergi afları ile geçmiş yükümlölüklerinden kurtulan ve geçmiş hataları temizlenen mükelleflerin vergiye bağılılığında da artış olacağı düşünülmektedir.²³

Bunların yanı sıra sosyal sebepler dolayısıyla vergi affı karşıtı görüşler de ileri sürülebilir. Çünkü vergisini tam ve zamanında ödemiş olan mükellefler ile vergisini ödememiş ve bu yükümlölükten kurtulmuş olan mükellefler arasında eşitliğe ters düşen bir durum oluşmaktadır.

Kovid 19 salgını neticesinde yaşanan ekonomik sıkıntılar ve 6 Şubat 2023 tarihinde yaşanan Kahramanmaraş merkezli deprem nedeniyle ekonomik, sosyal, psikolojik açıdan zor duruma düşen mükelleflerin üzerindeki psikolojik baskıların kaldırılması amacıyla 7440 sayılı Kanun çıkarılmıştır.

1.4 VERGİ AFLARININ KAPSAMI VE ÖZELLİKLERİ

TBMM’de geçmişten günümüze kadar çok sayıda vergi afları farklı tür ve şekillerde çıkarılmıştır. Çıkarılan vergi aflarını şekil ve kapsam bakımından şu şekilde sıralayabiliriz:

- Genel af Kanunları kapsamına eklenen birkaç madde çerçevesinde vergi affı ve özel olarak çıkarılan vergi afları.

²²Serkan Şahin,(2018), “Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği”, Cumhuriyet Üniversitesi SBE, s18.

²³Özgür Emre Koç, s163.

- Sadece vergi cezalarını içeren düzenlemeler kapsamına getirilecek düzenlemeler veya bunların bir kısmına getirilecek vergi afları.
- Ödenmemiş vergi afları ile bunlara ait hürriyeti bağlayıcı cezaları kapsayan vergi afları.
- Borçlara ödeme kolaylığı sağlamak amacıyla zamana yayılarak taksitler halinde ödenmesini öngören düzenlemeler çerçevesinde vergi afları.
- Uzun vadeli veya kısa vadeli uygulanacak vergi afları.
- Matrah artırımı, stok affı gibi belirli konulara getirilen vergi afları.²⁴

Vergi affını kapsam açısından sınıflandırılırsa; verginin aslı, cezaları, gecikme zamları veya faizleri olarak sınıflanabilir. Vergi affı bunlardan birini veya tamamını kapsayabilir. Aynı zamanda vergi aflarından kimlerin faydalanacağı da vergi affının kapsamı içerisindedir.

Devlet, vergi affı çıkardığında ilgili Kanunda; vergi affının kapsamını, kimlerin bu aftan yararlanabileceğini ve yararlanma koşullarını belirlemektedir. Bundan dolayı vergi aflarının katılım şartı, düzenlenmesi, kapsamı ve süresi farklılık gösterebilmektedir.²⁵

Vergi aflarının çıkabilmesi için ve çıkan vergi affından fayda sağlanabilmesi için vergi aflarının bazı özellikleri barındırması gerekmektedir. Bu özellikler:

- Vergi kanunla konulup kaldırılabilen vergi affı da kanunla çıkarılır.
- Vergi affından yararlanmak isteyenlere mürakat için 2-3 ay gibi bir süre tanınmaktadır.
- Gönüllülük esastır. Vergi affından yararlanmak isteyen kişiler yararlanabilir.

²⁴Pelin Nur Bekem, (2020), “Türkiye’de Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Sakarya İli Örneği”, Sakarya Üniversitesi SBE, s7.

²⁵Sibel Yılmaz, s267.

- Devlet, vergi affı çıkararak tek taraflı olarak alacağından vazgeçmektedir.
- Vergi affı geçmişe yürüyebileceğinden geçmiş döneme ait düzenlemeler yapılabilir.
- Devlet, vergi affıyla birlikte alacağının bir kısmından veya tamamından feragat edebilmektedir.Ancak verginin aslı bu kapsamın dışında kalmaktadır. ²⁶

1.5 VERGİ AFFINI ÇIKARMA YETKİSİ

Ülkemizde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin vergi affı çıkarma yetkisi bulunmaktadır.Buna ek mahkumun ağır sağlık sorunu veya yaşlılığı sebebiyle hapis cezasının kaldırılmasına ilişkin affı Cumhurbaşkanı tarafından özel af şeklinde çıkarılabilmektedir.Kaynağını Anayasa'dan alan aflar, özel af ve genel of olarak ikiye ayrılmaktadır.Özel aflar verilen cezaların değiştirilmesi, hafifletilmesi veya kaldırılmasını içerir.Genel aflar ise kamu davasını ortadan kaldırmaktadır. Mali aflar uygulanış şekilleri bakımından;

- Genel aflar içerisinde yer verilmiş olan mali aflar
- Mali aflar için yasalar ile özel olarak çıkarılmış aflar
- Belli vergi ve cezaları kapsayan mali aflar
- Bir defayı kapsayan veya kısa süreli olarak çıkarılan mali aflar
- Tekrarlanabilen veya uzun süreli olarak çıkarılan mali aflar
- Stok affı veya matrah artırımını gibi belirli konularda çıkarılan mali aflar

²⁶Osman Tuğay,(2019), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısıyla Vergi Affı Uygulamalarının Değerlendirilmesi: TR61 Bölgesi'nde Bir Araştırma, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, s537.

- Borçların taksitler halinde ödenmesini kapsayacak düzenlemeler içeren mali aflar şeklinde sıralanabilir.²⁷

1.6 VERGİ AFFININ OLUMLU VE OLUMSUZ YANLARI

Vergi afları çeşitli nedenler ile çıkarılmaktadır.Çıkarılan bu vergi aflarının olumlu tarafları olduğu gibi olumsuz tarafları da bulunmaktadır.

1.6.1 Vergi Affının Olumlu Yanları

- Devletin gelirleri, vergi afları dolayısıyla artmaktadır.
- Vergi afları, bu afların yönetimi için gerekli olan maliyetleri azaltır ve vergi dairesi üzerindeki yükü hafifletir.
- Kayıt altında olmayan kişilerin vergi affıyla kayıt altına alınması mümkün olabilmektedir.
- Mükelleflerin vergi cezaları taksitlendirilerek ödemede kolaylık sağlanabilmektedir.

Bu aflar ile bir yandan hükümet gelir elde ederken diğer taraftan mükelleflerin vergi uyumunu kolaylaştırmaktadır.²⁸

1.6.2 Vergi Affının Olumsuz Yanları

- Vergisini tam ve zamanında ödeyen dürüst vergi mükelleflerinin vergi ahlakını bozabilir.
- Uzun sürede vergi uyumu üzerinde olumsuz etkiler yaratabilir.
- Vergi suçlarının önemsiz olduğu gibi bir fikre kapılınmasını sağlayabilir.²⁹

²⁷Semiha Yılmaz, s11.

²⁸Mehmet Demir,Bünyamin Demirgil,Ülkü Mazman İtik ve Yasin Deniz,(2016), “Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği:Sivas İlinde Bir Araştırma”, *Cumhuriyet Üniversitesi İİBF Dergisi*,, s282.

- Sıklıkla vergi affı çıkarıldığında mükellefler üzerinde bunun devamlı olacağı beklentisi oluşabilir. Bu durum vergi suçlarında artışa neden olabilir.
- Kanunlara olan güvenin sarsılmasından ötürü vergi kayıp ve kaçakları artabilir.
- Sıklıkla çıkarılan vergi afları vergi kaybına yol açabilir.
- Vergi afları sıklıkla çıkarıldığında vergisel yükümlülüğünü zamanında yerine getiren mükellefleri cezalandıran, vergisini ödemeyen mükelleflerin ise lehine olan bir sistem haline gelebilir.³⁰

1.7 VERGİ AFLARI KONUSUNDAKİ GÖRÜŞLER

Ekonomik, siyasi, sosyal bir takım nedenlerden dolayı yasama organı tarafınca çıkarılan vergi aflarının lehinde ve aleyhinde görüşler bulunmaktadır. Af yanlısı görüşler, affı sosyal yaşama uydurmakta ve meşru bulmaktadır. Karşıtı görüşler ise vergi affı gerekçelerini neden olarak kabul etmemekte ve bu sorunların başka yollarla çözülebileceğini savunmaktadırlar.

1.7.1 Vergi Aflarına Olumlu Bakan Görüşler

- Ülkenin içerisinde bulunduğu çöküşlerden, ekonomik veya sosyal kaynaklı krizlerden çıkışı kolaylaştırmaktadır.
- Yönetim değişikliği, kriz, iç karışıklıklar gibi konuların iyileştirilmesinde vergi afları araç olarak kullanılmaktadır.
- Bunalım zamanlarında vergi affına gidilmesi huzur ve barışa da katkı sağlamaktadır.

²⁹Pelin Nur Bekem, s8.

³⁰Mehmet Demir,Bünyamin Demirgil,Ülkü Mazman İtik ve Yasin Deniz, s282.

- Vergi affından yararlanan mükelleflerin daha sonrasında vergiye uyumu kolaylaşmaktadır.³¹

Vergi aflarına olumlu yaklaşan kişiler vergi kanunlarının, iktisadi ve hayati koşullara uygun olmadığını düşünmektedirler. Vergi sistemindeki dengesizliklerin mükellefleri zorladıkları ve suça ittiklerini ifade ederler. Vergi aflarının ise bu olumsuzlukları ortadan kaldırmak için çıkarıldıklarını savunurlar.³²

Geçmişte vergi kaçırmış olan mükelleflerin vergiye uyumlu hale gelebilmesi için vergi afları, mükellefler için bir fırsattır. Vergi afları sayesinde kayıt dışı kalmış faaliyetler kayıt içine alınabilmektedir ve bu durum devletin vergi gelirlerini de artıracaktır.³³

Çetin'e göre vergi aflarını savunan birçok görüş bulunmaktadır. Bunlardan bazıları:

- Siyasi, ekonomik veya sosyal kaynaklı oluşan bunalımların atlatılması için vergi aflarının çıkarılma zorunluluğu vardır.
- Başka suçlar ile kıyas edildiğinde vergi suçları toplumsal hayatı riske atacak bir sorun ortaya çıkarmamaktadır.
- Vergi denetimimin etkinsizliği sonucu ortaya çıkabilen vergi kaçakçılığını ortadan kaldırmak için vergi afları bir yoldur.
- Vergi mevzuatındaki karışıklıklardan kaynaklı mağduriyetler ortaya çıkabilmektedir. Bunun engellenmesi için vergi afları çıkarılmalıdır.
- Vergi dairesinin üzerindeki iş yükü vergi aflarıyla hafifletilmektedir.
- Vergi afları, vergi gelirlerini artırdığından dolayı gereklidir.

³¹Zülküf Ayrağöl, Mustafa Tekdere, s261.

³²Semih Uyguralp, (2019), "Türkiye'de 2000 Yılından Günümüze Çıkarılan Vergi Afları ve Bu Afların Trakya Bölgesindeki Vergi Tahsilatlarında Ortaya Çıkardığı Değişmeler", Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi SBE, s102.

³³Veli Kargı ve Cihan Yüksel, s38.

- Mükelleflerin vergiye gönüllü olarak uyum sağlamaları için vergi afları bir araçtır.

Genel olarak vergi aflarına olumlu bakan görüşleri sıralarsak:

- Devletin krizler gibi bazı olağanüstü dönemlerde vergi affı çıkarması mükellefler üzerinde yatıştırma etkisi oluşturmaktadır.
- Yönetim değişimi, devrim veya kriz yaşanmış ülkelerde bu siyasi bunalımdan kurtulabilmek için vergi afları bir uygulama aracıdır.Sosyal bir araç olarak düşünülebilir.
- Vergi denetim yetersizliğinin olumsuz etkilerini azaltmak amacıyla vergi afları çıkarılabilir.
- Eleman eksikliği gibi birtakım sebeplerden ötürü denetimde meydana gelen eksiklikler vergi aflarıyla giderilebilir.
- Kısa vadede baktığımızda vergi afları, vergi gelirlerini artırmaktadır.
- Vergi aflarıyla vergisini ödeyememiş olan mükellefler topluma kazandırılmaktadır.

Bazı mükellefler elinde olmayan sebeplerden veya ekonomik sıkıntılardan dolayı vergilerini ödeyemeyebilmektedir.Vergi afları sayesinde bu mükellefler topluma kazandırılmaya çalışılmaktadır.³⁴

Vergi aflarına olumlu bakan görüşlerden birisi de vergi aflarının hızlı bir gelir kaynağı oluşturmastır.Kamu harcamaları ile kamu gelirlerine bakıldığında harcamalar ve gelirler arasındaki fark gün geçtikçe artmaktadır.Bu durumda af alternatif bir gelir olmaktadır.Hükümetler, gelire ihtiyaç duydukları zaman aflara başvurumaktadırlar.Vergi sisteminde istenilen tahsilat yapılamadığı ve vergi kaçaklarının arttığı dönemde vergi

³⁴Selcan Ünal,(2018),”Türkiye’de Vergi Aflarının Kayıtdışı Ekonomiye Etkisi”, Dumlupınar Üniversitesi SBE,s36.

gelirlerinde artış sağlanması ve kayıtdışı ekonominin kayıt içine alınabilmesi için vergi afları uygulanmaktadır.³⁵

Ekonomik süreç ile vergiler doğru orantılıdır. Ekonomik süreçte meydana gelen gelişme, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirip getirmemesini veya ödeme gücünü doğrudan etkileyebilmektedir. Mükelleflerin, ekonomik süreçten olumsuz etkilenmesi ise piyasalarda domino etkisi yaratabilmektedir. Mükellefler vergisel yükümlülüklerini yerine getirmediği zaman vergi tahsilatı gecikmesi ile birlikte vergi alacağı tehdit altına girmektedir. Vergi ödeme gücü bulunan ancak bu durumu vergi idaresinden saklayan mükellefler de vergi aflarıyla kayıt altına alınabilmektedir. Böylece vergi gelirleri artmaktadır. Diğer taraftan kayıtdışılığın azalmasına da katkı sağlamaktadır.³⁶

Bunalım dönemlerinde toplumsal uyumu ve barışı sağlamak adına hükümet tarafından vergi afları çıkarılabilmektedir. Bu dönemlerde diğer dönemlerin aksine bazı önlem ve tedbirlerin alınması gerekmektedir. Olağanüstü dönemlerde, olağanüstü önlemlerin alınabileceği Anayasa m121 kapsamında düzenlenmiştir. Dolayısıyla bunalım dönemlerinde ortaya çıkan siyasi veya ekonomik kaynaklı olumsuzluklar vergi aflarıyla giderilebilecektir.³⁷

Bunu örneklandırmek gerekirse;

1960 darbesi sonucu oluşan siyasi ve ekonomik bunalımların atlatılması amacıyla 281 sayılı Kanun, 1980 darbesi sonucunda 2431 sayılı Kanun, 2000’li yıllarda yaşanan krizlerin sonucunda çıkarılan Vergi Barışı Kanunu, 2008 yılında yaşanan ve küresel çapta etkili olan mortgage krizi sonrasında 5811 sayılı Kanun çıkarılmıştır.

1.7.2 Vergi Aflarına Olumsuz Bakan Görüşler

Vergi afları konusunda insanlar ikiye ayrılmaktadır. Vergi affına olumlu bakan kişiler ve görüşler olduğu gibi olumsuz bakan kişiler ve görüşler de bulunmaktadır. Bunlar:

- Vergi affı, vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerine negatif yönde etki etmektedir.

Vergi affı ile vergisini tam ve zamanında yerine getirmeyen mükelleflere bu yükümlülüklerini yerine getirme fırsatı sunulmaktadır. Bu durumda vergisel

³⁵Nihat Edizdoğan ve Erhan Gümüş,(2013),”Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”,*Maliye Dergisi*, s106.

³⁶Fatih Savaşan,s44.

³⁷Nihat Edizdoğan ve Erhan Gümüş,s104.

yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getiren dürüst mükellefler cezalandırılmış gibi hissedebilmektedir.Bu da vergide eşitlik ve adalet ilkesine ters düşecektir.

1982 Anayasasının 10.md'sinde "... Hiçbir kimseye, aileye, zümreye ve sınıfa imtiyaz tanınamaz. Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadır..." hükmü yer almaktadır.Bu hükümde vergide eşitlik olması gerektiği vurgulanmaktadır.

73.md'sinde ise "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür."Hükmü yer almaktadır.Bu hükümde de verginin adaletli olması gerektiği vurgulanmıştır.

Vergi affına karşı çıkanlar, vergi affını çıkaran siyasilerin oy almak için bu affa gittiklerini düşünmektedirler.Ödeme gücü bulunan ancak vergi yükümlülüğünü yerine getirmeyerek bunun yerine gelirini başka yerlere kullanan mükellefler, vergi aflarıyla ödüllendirilmektedir.Bu adalet ve eşitlik ilkesine ters düşmekle beraber aynı zamanda rekabeti de bozmaktadır.Özellikle enflasyonist ortamlarda yüksek fiyat artışlarının bulunmasından ötürü bu dönemde vergisini ödememiş mükellefler sermayelerini artırırken, vergi yükümlülüklerini yerine getiren mükellefler sermayelerini kısıtlamıştır.Vergi kaçırانların ödüllendirildiği, dürüst mükelleflerin ise cezalandırıldığı bu sistem adalet olgusuna ters düşmektedir.³⁸

- Vergi afları vergi kanunlarına olan itiaati azaltmaktadır.

Vergi afları, vergide adalet unsurunu zedelediğinden ötürü mükelleflerin vergi kanunlarına karşı itiaatsiz olmalarına sebep olmaktadır.

- Vergi suçları bilerek ve isteyerek işlenmektedir.

Bu görüşü savunan kişiler vergi suçlarının bilgi eksikliğinden kaynaklanabileceğini kabul etmemektedirler.Bu yüzden istenerek işlenen bu suçların affının, vergi ahlakını ve vergi bilincini olumsuz etkilediğini savunmaktadırlar.

TCK m4 “Ceza Kanunlarını bilmemek mazeret sayılmaz” hükmü yer almaktadır.Vergi affına olumlu bakan görüşler bu hükmün yumuşatılabileceğini düşünmekteler.Ancak vergi karşıtı görüşe sahip olanlar verginin bilgisizlikten ve bilinçsizlikten

³⁸Nihat Edizdoğan ve Erhan Gümüş, s38.

kaynaklanmadığını savunmaktadırlar.Vergi affına karşı olanlar, vergi kaçırانların devleti zarara uğratmak uğruna kasıtlı yaptıklarını savunmaktadırlar.³⁹

- Vergiye olan uyum azalır.

Vergi afları, mükellefler üzerinde bu afların devamlı olacağı yönünde bir beklenti oluşturabilir. Bu beklentiden ötürü vergiye uyum azalabilir.

Araştırmalara bakıldığında vergi aflarının sık çıkması durumunda bile mükelleflerin beyanlarında gelirlerini olduğundan daha gösterdikleri görölmüştür.Bu durum vergi affının vergi uyumuna etkisinin olmadığını ortaya çıkarmıştır.⁴⁰

- Vergi afları vergi yargılarının ve vergi dairesinin üzerindeki yükü artırmaktadır.⁴¹

Vergi dairesi ve vergi yükümlüleri arasındaki uyuşmazlıkların çözümü için yargıya gidilmektedir.Bu durumda vergi yargısının iş yükü artmaktadır.

Vergi uygulamalarıyla ilişkili olan hukuki nitelikli belgelerdeki yazıların mükelleflerin anlayacağı kadar açık olmaması dolayısıyla vergi dairesi ile mükellefler arasında uyuşmazlıklar yaşanabilmektedir.Vergi aflarının kapsamı bu uyuşmazlıkların giderilmesi olması gerekmektedir.Ancak dosyaların çıkarılan afla kapatıldığında bile tahsil edilemeyen dosyalar olacağından vergi yargısının veya idarenin iş yükü azalmayacaktır.Dolayısıyla vergi aflarının, vergi dairesinin yükünü hafifleteceği yönündeki iddialar asılsızdır.⁴²

Yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getiren mükellefler, çıkarılan vergi affı ile cezalandırıldıklarına inanmaktadırlar.Ayrıca bu mükellefler vergi affının, vergi kaçakçılığına prim sağladığını düşünmektedirler.⁴³

Genel olarak vergi affının maliyetleri sıralanırsa:

- Dürüst mükelleflerin adalet duygusunu zedelemektedir.

³⁹Serkan Şahin, s40.

⁴⁰Serkan Şahin,s41.

⁴¹Ahmet Tekin,Güner Tuncer ve Ersin Nail Sağdıç,”Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci”,*Sakarya İktisat Dergisi*,s6.

⁴²Nihat Edizdoğan ve Erhan Gümüş,s109.

⁴³Nihat Edizdoğan ve Erhan Gümüş, s107.

- Mükelleflerin gönüllü olarak vergiye uyum sağlaması güçleşmektedir.
- Vergi kaçakçılığına suç gözüyle bakılmamaktadır.
- Vergisel sorumluluklarını tam ve zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin avantajına olacak bir vergi sistemi oluşmaktadır.
- Vergi afları kısa zaman diliminde vergisel gelirlerde artış oluşturmaktadır. Ancak uzun zaman diliminde olumsuz etkiler ortaya çıkmakta ve gelirlerde azalma meydana gelmektedir.
- Vergi afları, bu afların devamının geleceği beklentisini oluşturmaktadır.⁴⁴

Vergi afları, kamu alacaklarından vergi gelirlerinin tahsil edilmesi amacıyla çıkarılmaktadır. Ancak bu vergi uzlaşma kurumunun işleyiş sistemini olumsuz etkilemektedir. Vergi otoritesi zayıflarken aynı zamanda vergi denetimi de zayıflamaktadır.⁴⁵

1.7.3 Vergi Affının Başarılı Olabilmesi İçin Gerekli Koşullar

- Vergi afları tek seferlik olmalıdır.

Vergi afları rastgele zaman dilimlerinde ara sıra çıkarıldığı takdirde mükellefler üzerinde zaten vergi affının çıkacağı düşüncesini oluşturmaktadır. Bu durum mükelleflerin psikolojileri üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır. Mükelleflerin vergiye uyum sağlaması zorlaşırken diğer taraftan vergi adaletine olan güven sarsılmaktadır. Mükelleflerin vergilerini tam ve zamanında ödemesi sağlanamazken vergi kaçakçılarının da af beklentisi ile hareket etmesine neden olacaktır. Bundan dolayı uygulanacak vergi affı tek olmalı ve bir daha af çıkmayacağı belirtilerek aften yararlanan mükellef sayısı artırılmalıdır.

- Vergi sistemindeki eksikliklerin tespiti yapılmalı ve buna yönelik vergi affı çıkarılmalıdır.

⁴⁴Fatih Savaşan, s45.

⁴⁵Duran Bülbül, s131.

- Vergi affı uygulanırken vergi sistemini de güçlendiren önlemler alınmalıdır.

Vergi afları mükelleflerin vergisini zamanında ve eksiksiz ödemesinin önüne geçebilir. Dolayısıyla vergi afları uygulanırken sonraki süreçte mükelleflerin, vergilerini zamanında ödemesini teşvik edecek yaptırımlar uygulamaya konulmalıdır.⁴⁶

- Vergi dairesinin denetim kabiliyeti artırılarak vergi afları çıkarılmalıdır.
- Af dönemi kısa tutulmalıdır.

- Siyasiler, bu affın tekrarının olmayacağını kesin dille belirtmelidir.
- Vergi aflarının bilgilendirici tanıtımları yapılarak katılacak mükellef sayısında artış sağlanmalıdır.
- Vergi aflarından sonra daha katı yaptırımlar uygulamaya konulmalıdır.⁴⁷

⁴⁶Nihat Edizdoğan ve Erhan Gümüş,s109.

⁴⁷Fatih Savaşan,s60.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE VERGİ AFFI UYGULAMALARI

2.1 TÜRKİYE’DEKİ VERGİ AFLARI İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

Türk hukukunda belirli aralıklarla vergi affına başvurulmuştur. Hükümetler çeşitli gerekçeler göstererek vergi affına gidilmesini uygun görmüş ve vergi affı tasarıları hazırlamıştır. TBMM onayından sonra uygulanan vergi afları o dönemin özelliklerini bize yansıtmaktadır. Çıkarılan vergi aflarındaki asıl amaç ise zamanında alınamamış olan vergi tahsilatının hızlı şekilde alınmasıdır.

Vergi afları toplum tarafından farklı algılanabilmektedir. Mükellefler üzerinde olumlu veya olumsuz etki yaratabilmektedir. Özellikle ekonomik kriz ve bunalım dönemlerinden sonra vergisel yükümlülüğünü yerine getiremeyen mükelleflere bu yükümlülüklerini yerine getirme fırsatı tanıyarak vergi tahsilatını artırmak amacıyla vergi afları çıkarılmaktadır.⁴⁸

Cumhuriyet döneminde ilk vergi affı 1924 yılında, son vergi affı da 2023 yılında çıkarılmıştır. Bazı yıllarda birden fazla vergi afları çıkarıldığı da görülmüştür.

Türkiye birçok ekonomik kriz yaşamış bir ülkedir. Ülkemizde çıkarılan vergi afları sadece siyasi nitelikli olarak çıkarılmamıştır. Siyasi ve sosyal gerekçelerin yanında ekonomik kriz dönemlerinde veya sonrasında da vergi afları çıkarılmıştır. Örneğin; 1974, 2001 ve 2004 kriz dönemlerinden sonra vergi affı çıkarılmıştır. 1980 döneminden sonra üç yıl üst üste vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Genellikle ekonomik kriz zamanlarında çıkarılan vergi afları ekonomik gerekçelerden ayrı olarak siyasi, psikolojik gibi farklı gerekçelerle de çıkarılmışlardır.⁴⁹

Vergisel yükümlülüklerine karşı duyarlı olan dürüst mükelleflerin tepkisini azaltmak amacıyla vergi afları; tahsilatın hızlandırılması, bazı kamu alacaklarının özel uzlaşma

⁴⁸Semih Öz ve Dilek Özkok Çubukçu(2011),”Af yada Adalet:Yeni Mali Af Yasası”,*Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*,s250.

⁴⁹Ersan Özkan ve Fikret Karadeniz,(2020),”Gelir Vergisi Mükelleflerinin Vergi Afları Karşısında Tutum ve Davranışlarını Belirlemeye Yönelik Bir Saha Araştırması:Tekirdağ İli Örneği”,*Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*,s7.

yolu ile tahsili, vergi barışı, bazı alacakların yeniden yapılandırılması ve varlık barışı gibi isimler adı altında çıkarılmaktadır.⁵⁰

Ekonomik kriz dönemlerinin veya bunalımların atlatılması, artan bütçe açıkları, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması veya savaş nedeniyle de vergi afları çıkarılmıştır. Bu aflar vergi cezalarına, gecikme zamlarına veya faizlerine yönelik olarak çıkarılmıştır. Vergi afları; kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla vergi alacaklarının tahsil edilmesi, bazı stok ve malların ekonomiye kazandırılması, hükümetin oy garantileme amacı, mevcutta bulunan sistemin karışık olmasından dolayı yaşanan sorunlara çözüm sağlanması gibi farklı amaçlar doğrultusunda çıkarılmıştır. Örneğin; 1960 yılı öncesinde çıkarılmış olan vergi aflarında amaç alınamamış vergilerin tahsilatını hızlandırmak iken 1960 sonrası çıkarılan vergi aflarında amaç belirli vergilere dair cezaların veya gecikme zamlarının ödenmesi olmuştur.⁵¹

Vergi afları siyasiler açısından da önem arz etmektedir. Politikacılar ekonomik büyümeyi ve kamu harcamalarını artırmak istediklerinden ötürü hızlı bir gelir artışı sağlayacağını düşündükleri vergi aflarına gitmektedirler.⁵²

Her af sonrasında bu affın son af olacağı düşüncesi mükelleflere yerleştirilmeye çalışılmasına rağmen bütçe açığını kapatmak, vergi tahsilatını hızlandırmak gibi sebeplerle her iki yıla bir vergi affı çıkarılmaktadır. Bu çıkarılan vergi aflarının bir bölümü vergi aslına, vergi fer'ilerine aitken bir bölümü sadece vergi fer'ilerine yöneliktir.⁵³

2.1.1 1923-1960 DÖNEMİ VERGİ AFLARI

1923-1960 yılları arasında sekiz tane vergi affı kanunu çıkarılmıştır. Çıkarılan vergi afları tarihleri itibarıyla tablo 1'de verilmiş ve sonrasında kanunlar tek tek incelenmiştir.

⁵⁰Hüseyin Erdoğan,(2021),”Teoride ve Uygulamada Vergi Afları”,Pamukkale Üniversitesi SBE,s12.

⁵¹Cahit Şanver,(2018),”Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği”,*AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*,s47.

⁵²Mustafa Kaşlı,(2021),”Türkiye’de Vergi Etiği Çerçevesinde Vergi Aflarının İncelenmesi”,Pamukkale Üniversitesi SBE,s18.

⁵³Derya Yayman,(2020),”Vergi Affı Uygulamaları”,Akdeniz Üniversitesi,s328.

Tablo 1:1923-1960 Yılları Arasında Çıkarılan Vergi Afları

Sıra Numarası	Çıkarılma Tarihi	Vergi Affı Açıklaması
1	17.05.1924	Umuru Belediye Muteallik <u>Ahkamı Cezaiye</u> Hakkında Kanun
2	05.08.1928	<u>Elviye Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa</u>
3	15.03.1934	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa
4	22.04.1934	2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu
5	04.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa
6	29.06.1938	3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa
7	13.06.1946	4920 sayılı Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa
8	21.01.1947	5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, Güneş Çetin, s177.

2.1.1.1 1924 Umumu Belediye Muteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun

Türkiye Cumhuriyeti tarihinde ilk çıkarılan vergi affı Kanunudur. Kanun, on maddeden oluşmaktadır. Kanunun 5-8. Maddeleri mülga olmuştur. Bu kanunda belediye tarafından verilebilecek olan bazı cezalar düzenlenmiştir.

2.1.1.2 Elviye Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa

Kanun yürürlüğe girmeden önce arazi, aşar ve emlak vergileri affedilmiştir. Kanun ile arazi, aşar ve emlak vergileri sonuçları ile birlikte ortadan kaldırılmıştır. Bu sebeple Kanun, tam bir af niteliği taşımaktadır.⁵⁴

Kanun, sekiz maddeden oluşmaktadır. Kanun'un amacı o yıllarda Rus yönetimin hakim olduğu ve Elviye-i selase olarak adlandırılan Kars, Ardahan, Artvin, Iğdır ve Sürmeli'de

⁵⁴Yasemin Taşkın, s77.

uygulanan maktu vergilerin toplanmasıdır.⁵⁵Birkaç ili kapsayan bir af olması bakımından belirli bir bölgedeki birkaç ili kapsayan, koşula bağlanmamış bir af olduğu söylenebilir.

2.1.1.3 4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa

Türkiye Cumhuriyeti, İkinci Dünya Savaşı'na girmemiştir.İkinci Dünya Savaşı'na katılmamamış olmasına rağmen savaşın olumsuz sonuçlarından etkilenmiştir.Bu da ülkeyi ekonomik tedbirler almaya mecbur bırakmıştır.Bu tedbirlerden birisi de Varlık Vergisi'dir.

Olağanüstü nitelik taşıyan 4530 sayılı Varlık Vergisi vergi Kanunu bütün milletvekillerinin onaylaması ile çıkarılmıştır.Kanun ile başta Müslüman olmayan tacirler olmak üzere çiftçilerden, tacirlerden ve esnaflardan tek seferliğe mahsus olan varlık vergisi alınmıştır.Varlık Vergisi, Cumhuriyet tarihinde en çok tartışılan vergilerden birisi olmuştur.Çünkü bu verginin matrah ve oranı takdir komisyonuna bırakılmıştır.Bu da azınlıklardan yüksek vergi alınması gibi birtakım keyfî uygulamaları beraberinde getirmiştir.⁵⁶

2.1.1.4 2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu

1934 yılında çıkarılan üç vergi affından birisidir.

Cumhuriyet dönemi başında uygulanmaya başlamış olan Kazanç Vergisi ile ilgili düzenlemelere gidilmiş ve eski temettü vergiler ile ilgili yeni bir kanun çıkarılması yerine Kazanç Vergisi kapsamında geçici hükümler ile düzenlemeler yapılarak örtülü af uygulanmıştır.⁵⁷

2.1.1.5 2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa

Devlet, il özel idareleri ve belediyeler dahilinde olan ve tahakkuk etmiş vergi, resim ve harçlar 2566 sayılı Kanun kapsamına alınmıştır.Bazı vergiler için verginin asıl borcunun bir miktarının ödenmesi koşuluyla zam cezası ve faizi ile vergi aslının ödenmemiş olan kısımlarının silinmesine karar verilmiştir.

1930 yılları itibariyle ödenememiş veya ödenmemiş olan vergi ve cezaların terkin edilmesi amaçlanmıştır.Bunun yanında daha önceden alınamamış vergilerin terkin

⁵⁵<https://www.mevzuat.gov.tr/> "İstiklal Harbi Döneminde Resmi Gazete'de Yayımlanamayan 205 Kanun" s.73(21.06.2023)

⁵⁶Pelin Nur Bekem,s32.

⁵⁷Semih Öz ve Dilek Özkok Çubukçu,s248.

edilmesi de Kanun kapsamında yer almaktadır. Kısmi ödeme yapılacak vergiler, hem vergiler hem de vergi dönemleri açısından farklı şekillerde ele alınmıştır.⁵⁸ Örnek vermek gerekirse 1929 yılı sonuna kadar tahakkuk ettirilmiş olan Harp Kazançları Vergisinde %40 ve %60 olarak farklı oranlar uygulanmıştır. Aynı şekilde eğlence ve hukuki istihlak vergilerine ait borçların %80'inin ödenmesi halinde 1934 yılı sonu itibarıyla kalan borçların silinmesi kararı alınmıştır.⁵⁹

2.1.1.6 3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa

3568 sayılı Kanun beş maddeden oluşmaktadır. 1935 yılı sonuna kadar tahakkuk ettirilmiş ancak tahsili sağlanamamış arazi vergisi ve cezalarının koşulsuz terkini için çıkarılmıştır.⁶⁰

2.1.1.7 4920 sayılı Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa

4920 sayılı Kanun altı maddeden oluşmaktadır. Kanun ile orman işletmelerinin tomruklama, ölçme, her türlü orman yolu ve köprüleri, orman temizleme işleri, taşıma gibi bütün ormancılık işlerinde çalıştırılan işçilerin gündelik aldıkları ücretleri her türlü vergi ve resimden muaf tutulmuştur. 1945 yılı sonuna kadar tarh ve tahakkuk ettirilen fakat tahsili sağlanamamış vergilerin harç, zam ve cezaları silinmiştir. Kanun'da Orman İşletmelerinin kendi alanı içerisinde olan ve dışarısında bulunan sahip olduğu veya yararlandığı arazi, bina ve tesislerin de vergiden muaf tutulduğu yer almaktadır. 1950 yılı sonuna kadar muaf tutulma hali devam etmiştir. 1951 yılı itibarıyla ise bu vergi oranında indirimle gidilmiştir. 1951 yılında %80, 1952 yılında %60, 1953 yılında %40 ve 1954 yılında %20 olacak şekilde indirim düzenlemesi yapılmıştır.

2.1.1.8 5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa

5050 sayılı Kanun dört maddeden oluşmaktadır. Kanun, toprak mahsulleri vergisinden tahsil edilememiş olan vergilerin silinmesini içermektedir. 4530 sayılı Varlık Vergisi Kanunu'na benzer şekilde bu vergi de İkinci Dünya Savaşı sırasında çıkarılmıştır. Her

⁵⁸Serkan Şahin, s49.

⁵⁹Feray Uncu, (2019), "Türkiye'de Vergi Affı Uygulamalarının Ekonomik Büyüme ve Kayıtdışı Ekonomi Üzerindeki Etkileri", Tekirdağ Üniversitesi SBE, s21.

⁶⁰Demirci, Zeynep, (2015), "Türkiye'de Vergi Afları ile Mükellef Hakları Arasındaki İlişkinin İncelenmesi", Bursa Uludağ Üniversitesi SBE, YL Tezi, s85.

iki Kanun'un da ortak özelliği hem vergi asıllarının hem de vergi cezalarının af kapsamına alınmasıdır. Aftan yararlanmak için herhangi bir koşul öne sürülmemiştir.

Hükümet, zirai mahsul fiyatlarının yüksek olmasından dolayı köylü halkın geçiminin zora düşmesi gerekçesiyle maliyet fiyatlarından çok daha fazla olan toprak mahsullerinden vergi alınmaması gerektiğini zorunluluk olarak görmüştür.⁶¹

4840 sayılı Kanun, kaldırılan toprak mahsulleri vergisinin daha önceden tahsil edilememiş olan kısımlarıyla beraber cezalarının da silinmesini içermektedir.⁶²

Tablo 2: 1923-1960 Yılları Arasındaki Gelirler

YIL	GENEL BÜTÇE GELİRLERİ (TL)	VERGİ GELİRLERİ (TL)	VERGİ DIŞI NORMAL GELİRLER (TL)
1923	111	95	16
1924	138	115	24
1925	170	138	32
1926	180	149	31
1927	202	163	39
1928	220	180	40
1929	224	183	39
1930	217	165	53
1931	186	141	45
1932	214	162	52
1933	202	156	45
1934	241	144	98
1935	267	155	112
1936	224	135	89
1937	262	163	98
1938	323	203	120
1939	390	196	193
1940	540	232	308

⁶¹Güneş Çetin,s140.

⁶²Zeki Doğan, Ramazan Besen,s77.

Tablo 3(Devam): 1923-1960 Yılları Arasındaki Gelirler

1941	640	313	327
1942	978	730	248
1943	1.031	758	274
1944	1.017	835	182
1945	659	523	135
1946	1.041	740	302
1947	1.615	1.105	510
1948	1.468	1.084	383
1949	1.629	1.399	229
1950	1.419	1.242	177
1951	1.646	1.237	409
1952	2.236	1.581	655
1953	2.272	1.708	564
1954	2.391	1.941	450
1955	3.148	2.255	893
1956	3.305	2.587	717
1957	3.967	3.024	943
1958	4.822	3.564	1.258
1959	6.386	5.053	1.333

Kaynak: GİB

Kamu finansman ihtiyacını karşılamak için kamu gelirlerine ihtiyaç duyulmaktadır.1923-1960 yılları arasındaki genel bütçe gelirlerine baktığımızda gelirlerin yaklaşık %85'inin vergi gelirlerinden oluştuğunu söyleyebiliriz. Vergi gelirlerinin yeterli oranda toplanamamasından ötürü kamu harcamalarını finanse edebilmek zorlaşabilmektedir. Vergi afları çıkarılarak vergi gelirlerinin daha hızlı toplanabilmesi ve kamu harcamalarının finansmanının sağlanması istenmektedir.Kısa dönemde bu olumlu etki yaratıyormuş gibi görünüp vergi gelirlerini artırsada uzun dönemde devletin vergi alacağını azaltmaktadır.

2.1.2 1960-1980 DÖNEMİ VERGİ AFLARI

Türkiye’de çeşitli yıllarda vergi afları çıkarılmıştır.1960-1980 dönemi arasında da birtakım vergi afları çıkarılmıştır.Bu dönem arasında çıkarılan vergi affı kanunları arasında hem 113 sayılı Af Yasası gibi genel aflar hem de vergiler için çıkarılmış olan özel aflar bulunmaktadır.

Tablo 4: 1960-1980 Arasında Çıkarılan Vergi Afları

Sıra Numarası	Çıkarılma Tarihi	Vergi Affı Açıklaması
1	26.10.1960	113 sayılı Af Yasası
2	28.12.1961	281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa
3	23.02.1963	218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
4	13.06.1963	252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa
5	05.09.1963	325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa
6	16.07.1965	691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa
7	03.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
8	28.02.1970	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
9	15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet’in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa

Kaynak: Kaynak:Gelir İdaresi Başkanlığı,Güneş Çetin,s177.

2.1.2.1 113 sayılı Af Yasası

Bu dönemde çıkarılan ilk vergi affıdır.113 sayılı Kanun on maddeden oluşmaktadır. 27 Mayıs 1960 tarihine kadar işlenmiş olan birtakım suç ve cezalar Kanun kapsamına alınarak bütünüyle affedilmişken bazı suç ve cezalarda indirime gidilmiştir.Kanun’un

Çıkarılma tarihi itibariyle infaz edilmemiş olan para cezaları vergi affı kapsamına alınırken vergi cezaları ve misil zamları bu affın dışında bırakılmıştır.Kanun tüm suç ve cezalara uygulanan genel af niteliğindedir.113 sayılı Af Kanunu, içerisinde vergi affı da bulunan genel af şeklinde çıkarılmasından ötürü Cumhuriyet tarihinde çıkarılan diğerk vergi aflarından ayrılmaktadır.

2.1.2.2 281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair

Yasa

113 sayılı af Kanunu sonrasında 1961 tarihinde Milli Birlik Komitesi tarafından çıkarılmıştır.Dönemin şartları Kanun'un çıkarılmasında etkili olmuştur.Kanun, yrrlğegiriş tarihi itibariyle kesinleşmiş olan vergi cezalarını, zam cezalarını ve gecikme zamlarını içermektedir.

281 sayılı Kanun parasal kolaylıklar sağlamak amacıyla olağanüstü dönemde çıkarılmıştır.Gerilim içerisinde olan ortamın yumuşatılması amaçlanmıştır.Mali ve ekonomik etkilerden ziyade siyasi etkiler ön plandadır.⁶³

Türk Vergi Sisteminde birtakım düzenlemeler yapılması amacıyla 1950 yılında çeşitli değişikliklere gidilmiştir.193 sayılı Gelir Vergisi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanun'u yrrlğegirmiştir.Bunu takiben vergi mevzuatında da bazı farklılıklar yapılmıştır..Bu değişikliklere uyum sağlanabilmesi amacıyla bir vergi affına gereksinim duyulmuş ve 281 sayılı vergi affı Kanunu bu sebeple çıkarılmıştır.Amaç yapılan düzenlemelere uyum sağlanmasıdır.⁶⁴

Kanun'un yrrllk tarihinde henüz kesinleşmemiş olan ve itiraz süresi dolmamış olan itiraz, temyiz ve dava aşamasında bulunan borçlular Kanun'un yrrllk tarihi baz alınarak 2 ay içerisinde kayıtlı oldukları vergi dairelerine yazılı başvuru yaparak kısmi af hükümlerinden yararlanabileceklerdir.⁶⁵

Kanun'un yrrlğegirmesiyle tahsil edilememiş olan vergi usl cezalarının tamamı, tahsil edilememiş olan kusur ve kaçakçılık cezalarının ise yarısının affedilmesine karar verilmiştir.Kısmi aftan yararlanmak için 1962 şubat ayının sonuna kadar belirtilen koşulun yerine getirilmesi gerekmektedir.Kanun'un 4.maddesinde bu koşul açıklanmıştır.Kanun'un 4.maddesine göre bu koşul: Yrrlğegirdiği tarihte

⁶³281 Sayılı Kanun Gerekçesi, *Temsilciler Meclisi Tutanak Dergisi*, C 1, S. Sayısı: 31.

⁶⁴Recai Dönmez,s172.

⁶⁵Nami ağan,s117.

kesinleşmemiş olan veya yargı organlarında uyuşmazlık yaratma durumu olan cezalarda uyuşmazlıktan vazgeçilmesi veya uyuşmazlık çıkarılmamasıdır.Bu koşul gereği 281 sayılı Kanun şartlı af niteliğindedir.

Vergi aflarının genelinde amaç vergi gelirlerini artırmaktır.Ancak bu kanunda amaç vergi gelirlerini artırmak değildir.Üstelik cezaların beş yılda beş eşit taksitte ödenmesi ve vergi cezalarında uyuşmazlığa gidilmemesine karşın vergi asıllarında uyuşmazlığa gidilmesi durumunun vergi affından yararlanmak için herhangi bir engel teşkil etmemesi vergi affında fazlaca kolaylık oluşturmuştur.Bu kolaylıklar vergi affında yaşanan olumsuz örnekler olarak karşımıza çıkmaktadır.⁶⁶

2.1.2.3 218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa

1963 yılında çıkarılmış olan Kanun altı maddeden oluşmaktadır.Kanun, 27 Mayıs darbesi sonrasında iktidara gelen ilk sivil hükümet tarafından çıkarılmıştır.Dolayısıyla olağanüstü dönem özelliklerini taşımaktadır ve koşulsuz af niteliğindedir.Çünkü af kanunundan mükellefin yararlanabilmesi için herhangi bir yargı organına başvurmak gerekli görülmemekle beraber herhangi bir şarta uyulması da zorunlu tutulmamıştır.

Kanun'un gerekçesi ise yaşanan güçlüklerin suçların artmasında etkili olduğu ve demokratik bir rejime ulaşmanın gerekliliğidir.⁶⁷

218 sayılı bu Kanun'un birinci maddesi kapsamında 31.12.1961 tarihine kadar olan vergi cezalarındaki usülsüzlük cezalarının hepsi affedilmiş, kusur ve kaçakçılık cezalarının ise yarısı affedilmiştir.Hileli vergi suçlarından doğan kamusal nitelikteki cezalar da 218 sayılı Kanun ile af kapsamına alınmıştır.218 sayılı Kanun, yalnızca tahsil edilmemiş idari cezalara uygulanmıştır.Kanun'un yürürlük tarihi öncesinde tahsili gerçekleştirilememiş olan cezalara af Kanunu etki etmemiştir..⁶⁸Gecikme zamlarından ise bahsedilmemiştir.Dolayısıyla gecikme zamları belirtilen af kapsamının dışında tutulmuştur.

Kanun vergi gelirlerini artırmak, uyuşmazlıkları çözümlemek gibi sadece ekonomik veya mali gerekçeler ile değil aynı zamanda siyasi gerekçelerle çıkarılmıştır.Kanun

⁶⁶Mehmet Karabulut,(1996),”Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri-Türkiye Örneği”,Celal Bayar Üniversitesi SBE,s106.

⁶⁷281 Sayılı Kanun Gerekçesi, *Temsilciler Meclisi Tutanak Dergisi*, C 1, S. Sayısı: 31.

⁶⁸324 No lu Tahsilat Genel Tebliği

kapsamında vergi aflarının dışında diğer cezaların affına dayalı hükümler de yer almıştır.⁶⁹

2.1.2.4 252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa

Kanun, 1963 yılında çıkarılmıştır ve üç maddeden oluşmaktadır.252 sayılı Kanun kapsamında 31.12.1961 tarihine kadar spor kulüpleri tarafından oyunculara ve karşı kulüplere yatırılan transfer ücretleri ile teşvik primlerinden kaynaklanan vergi borçları tek seferlik olarak affa tabi tutulmuştur.Herhangi bir şart koşulmaksızın bütün vergi asılları ve vergi cezaları af kapsamına alınmıştır.

2.1.2.5 325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa

1963 yılında çıkarılan Kanun beş maddeden oluşmaktadır.1960 yılından önceki bütçe yıllarına ait olan Kamu İktisadi Teşebbüslerinin mükellefi olan kişilerin vergi cezaları ve zam cezaları af kapsamına alınmıştır.Kanun'un yürürlüğe girmesine kadar olan süreçte vergi cezalarının gecikme zamları ve faizleriyle birlikte bağlı bulundukları tahsil dairelerinin kayıtlarından düşülmesine karar verilmiştir.

1958 yılından itibaren yaşanan ekonomik sıkıntılar ve yaşanan durgunluk Kamu İktisadi Kuruluşlarını da zor duruma düşürmüştür.Devlete ödenmek zorunda olan gelir vergisi, kurumlar vergisi gibi vergileri kendilerinin finansman ihtiyaçları doğrultusunda kullanmışlardır.Yıllarca bu borçlar birikmiş ve birtakım sıkıntıları beraberinde getirmiştir.325 sayılı Kanun kapsamında KİT'lerin bu vergi borçlarının aslıyla birlikte gecikme zam ve cezalarının ilgili tahsil dairesinin kayıtlarından düşürülmesine karar verilmiştir.⁷⁰

KİT'lerin 1960 yılından öncesine ait 425 milyon lira kadar borcu bulunmaktaydı.Bu borca eklenecek gecikme zam ve cezaları ile bu miktar daha da artış gösterecekti.Kamu İktisadi Teşebbüsleri'ne yeterli mali yardımın yapılmamasından dolayı kurumların zarar edebileceğinin belirtilmesi üzerine kurumların zararının önlenmesi amacıyla 325 sayılı

⁶⁹Nami Çağan,s117.

⁷⁰Gözde Yaşar Çil,(2012),”Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma”, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi,SBE,s35.

Kanun çıkarılmış ve vergi aslı, gecikme zam ve cezaları af kapsamına tabi tutulmuştur.⁷¹

2.1.2.6 691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa

Kanun, 1965 yılında çıkarılmıştır ve sekiz maddeden oluşmaktadır. Kanun'un yayınlandığı tarih itibarıyla belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin devlete ve katma bütçeli idarelere olan borçları silinmiştir. Bu borcun kapsamında; belediye ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin vergi, resim, harç ve cezaları ile kanuni paylar, gecikme faizleri, komisyonlar ve banka işlemlerinden alınan gider vergileri vardır. Ancak 7269 sayılı Kanun beraberinde kurulan Tabii Afetler Fonuna ait borçlar, İller Bankası'ndaki Belediyeler Fonu'na ait borçlar ile belediyelerin kendi kurdukları müessese ve işletmelere olan borçları bu Kanun dahilinde terkin edilen kapsamın dışında bırakılmıştır.

691 sayılı Kanun'dan faydalanmanın koşulu ise üçüncü maddede belirtilmiştir. Bu koşula göre bu Kanun'dan faydalanmak isteyenlerin borçlarını gösteren cetvellerini, Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içerisinde dörder nüsha halinde hazırlayarak üç nüshasını il ve ilçenin büyük idare amirine teslim etmesi gerekmektedir. Bu koşulu yerine getirmeyen mükelleflerin aften faydalanması mümkün olmamaktadır. Aslında bu madde koşuldan çok kapsam yönünden biçimsel sınırlandırmadır.

Kanunun amacı belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin iktisadi durumlarının düzeltilmesidir. Belediyelerin, sunacakları kamu hizmetlerine yetecek kadar gelirlerinin artırılması ve belediyelerin borçlarının azaltılması hedeflenmiştir. Fakat belediyelerin gelirinin artırılması veya borçlarının azaltılması kolay bir yol olmadığından ötürü belirlenen amaçların gerçekleştirilmesi için af yoluna gidilmiştir. 691 sayılı Kanunun çıkarılmasıyla beraber belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin borçları terkin edilmiştir.⁷²

Bu Kanun ile belediyeler ile belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin borçları silinmiştir. Bu yolla kamu iktisadi teşebbüslerine olan borçların uzun vadeli olarak

⁷¹Atilla Dalli,(2006),”4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası'nın Mali Açıdan Değerlendirilmesi”,Tekirdağ Üniversitesi SBE,s45-46.

⁷²Hüseyin Erdoğan,s16.

çözümüne kavuşturulması amaçlanmıştır.İhtilaflı olup olmadığına bakılmaksızın katma bütçeli idarelere olan borçların terkin edilmesine karar verilmiştir.Ancak Devlet ve Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne olan borçlar hariç tutulmuştur.⁷³

691 sayılı Kanun ile belediyelerin borçlarının bir kısmının silinmesine karar verilmiştir.Bir kısmının ise uzun vadede çözüme kavuşturulması hedeflenmiştir.Bu Kanun ile affa başvurulma nedeni, 1960 yıllarında belediyelerin mali yönden darboğaza girmeleri ve bundan kaynaklı kamu hizmetlerinde aksaklıklar yaşanmasıdır.⁷⁴

2.1.2.7 780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa

Kanun, 1966 yılında çıkarılmıştır ve yirmi maddeden oluşmaktadır.Kanun 1965 seçimlerinden sonra gelen hükümet tarafından çıkarılmıştır.Vergi cezalarının affını da kapsayan Kanunun, genel af niteliğinde çıkarılmış olması Kanunu diğer af kanunlarından ayırmaktadır. Kanun'da 31.12.1965 tarihi itibarıyla kesilmiş ancak tahsili gerçekleştirilememiş olan verginin aslının, Kanun'un yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla altı ay içerisinde tam olarak ödenmesi şartıyla vergi cezalarının affedileceği belirtilmiştir.

780 sayılı Kanun, Millet Meclisi'ne gönderilmesinden kanunlaşmasına kadar birçok tartışmaya konu olmuştur.Gösteri ve protesto yürüyüşleri dahi yapılmıştır.Kanun, sosyal bir tedbir olacağı inancı sebebiyle çıkarılmıştır.1960 darbesi sonrası düşünülmeden çıkarılan af kanunları, insanlar üzerinde bir suç işlediğinde zaten af çıkacağı düşüncesine girmesine neden olmuştur.Ceza kanunları ve infaz kurumlarının yetkinliği zayıflamış ve süs haline gelmişlerdir.⁷⁵

Merkez Bankası Ekonomik Raporu'na göre affın 1966 yılındaki vergi gelirlerine etkisi şu şekildedir: Vergi tahsilatı 12.464 lira'dır. Hedefin yaklaşık %98'i gerçekleştirilmiştir.

780 sayılı bu Kanun, vergi cezaları ve gecikme zamlarını da af kapsamına almıştır.Bu afftan yararlanma şartı ise vergi aslının ödenmesidir.⁷⁶

Kanunu haklı çıkaracak gerekçeler doğrultusunda açıklamalar yapılmıştır.Bu gerekçeler: Vergi dairesinin çalışmalarında aksaklığa neden olan ihtilaflı işlerin tasfiyesinin sağlanarak vergi dairesinin düzenli çalışmasının sağlanması ve vergi cezası

⁷³Pelin Nur Bekem,s37.

⁷⁴281 Sayılı Kanun Gerekçesi, *Temsilciler Meclisi Tutanak Dergisi*, C 1, S. Sayısı: 31

⁷⁵Uğur Alacakaptan,"780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun",s21.

⁷⁶Nami Çağan,s118.

olan mükelleflerin daha rahat bir ortama kavuşması sonucu çalışma veriminde artış sağlanmıştır. Mükelleflerin vergi cezalarının bilgisizlikten kaynaklandığı ileri sürülmüştür.⁷⁷

780 sayılı Kanun uyuşmazlık konusunda da bir şarta gitmemiştir. Uyuşmazlıktan vazgeçilmesini aftan yararlanma koşulu olarak belirtmemiştir. Tek koşul, vergi aslının ödenmesi olarak belirtilmiştir.

2.1.2.8 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af

Kanun, 11 Mayıs 1970 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanun kırk dokuz maddeden oluşmaktadır. İki ek madde ve geçici maddeler içermektedir. Kanun’un geçici üçüncü maddesi 28 Şubat 1971 tarihine kadar olan zaman diliminde tahakkuku gerçekleşmiş fakat Kanun’un yürürlük tarihi itibarıyla tahsilatı sağlanamamış olan bina, buhran, savunma ve arazi vergileri ve bu vergilerin gecikme zam ve vergi cezalarının bir kısmının affa tabi tutulmasını içermektedir. Bu maddede 1319 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ilk iki ayda vergi borçlarının tamamını ödeyen mükelleflerin vergi cezalarının ve gecikme zamlarının %90’ının, ikinci iki aylık süre zarfında vergi borcunu ödeyenlerin vergi ceza ve gecikme zamlarının %80’inin, üçüncü iki aylık süre dahilinde vergi borçlarını ödeyenlerin ise vergi cezaları ve gecikme zamlarının %70’inin silinmesi yer almaktadır. Ayrıca ihtilaflı olan vergilerin de verilen süre içerisinde tamamının ödenmesi halinde bu aftan yararlanabileceği Kanunda yer almıştır.

1319 sayılı Kanunun geçici üçüncü maddesiyle yürürlükten kaldırılan vergilerin tahsilatının hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesi ve kaldırılan vergi yerine getirilen uygulamanın, vergi dairesi tarafından etkin bir şekilde uygulanabilmesi amaçlanmıştır.⁷⁸

Emlak vergisi konusunda yeni uygulamalara gidilmiştir. Bu uygulamalara gidilirken 1319 sayılı vergi affı çıkarılmıştır. 1970 yılı öncesine ait bina ve arazi vergilerine ait idari nitelikteki gecikme zamları ve cezalarının belirtilen kısımlarının silinmesi af Kanunu kapsamına alınmıştır. Kanun’un amacı ise yürürlükten kaldırılmış olan vergilerin gecikme zam ve cezalarının tahsilatının hızlı şekilde gerçekleştirilmesidir.⁷⁹

⁷⁷09.08.1966 12370 Numaralı Mükerrer Resmi Gazete

⁷⁸Atilla Dalli,s48.

⁷⁹Nami Çağan,s119.

Kanun yürürlükten kaldırılmış olan vergiler için çıkarılmıştır. 27.06.1931 tarihli ve 1833 sayılı Arazi Vergisi Kanunu ile 04.07.1931 tarih ve 1837 sayılı Bina Vergileri Kanunu yürürlükten kaldırılmış ve Emlak Vergisi alanında yeni uygulamalar yapma yoluna gidilmiştir.1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile gayrimenkullerde yeni uygulamalar ortaya konulmuştur.Bu yeni emlak vergisi uygulamaları yapılırken yürürlükten kaldırılan vergi cezalarının ve gecikme zamlarının tahsilatının sağlanması amacıyla 1319 sayılı af Kanunu çıkarılmıştır.

Çıkarılan vergi affı ile Bina Vergisi'ne katma nitelik taşıyan Buhran Vergisi ve Savunma Vergisi'ne dayalı alınan vergi cezaları ve gecikme zamlarının bir kısmının silinmesine karar verilmiştir.Temizleme ve Aydınlatma Resmi'ne tabi olan vergi cezaları ve gecikme zamları bu vergi affının kapsamına alınmamıştır.⁸⁰

2.1.2.9 1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa

974 yılında çıkarılan Kanun, yirmi üç maddeden oluşmaktadır.Kanun, genel af şeklinde çıkarılmıştır.Kanun dahilinde vergi aflarına ilişkin düzenlemeler de yer almaktadır.Affin kavramı olduğunca geniş tutulmuştur.Hatta 6183 sayılı Kanuna gönderme yapılarak bu Kanun ile düzenlemeye alınan kamu gelirleri de af kapsamına alınmıştır.1803 sayılı kanun, Cumhuriyetin 50.yılı sebebiyle çıkarılmıştır.Dolayısıyla kanun tahsilatın artırılmasının sağlanması gibi ekonomik gerekçelerle değil siyasi amaçla çıkarılan bir kanundur.

1803 sayılı Kanun tasarıdan ziyade teklif olarak meclise sunulmuştur.Hükümet sorumluluğu tek başına almak yerine TBMM'nin tamamına yaymak istemiştir.Hükümet, siyasi kaygılar dolayısıyla sorumluluğu üstlenmek istememiştir.Siyasi kaygıların olduğunu gösteren bir başka belirti ise Kanunun her maddesini muhalefet eleştirmiş ancak vergi affını düzenleyen maddelerine sesini çıkarmamıştır.1803 sayılı Kanun kapsamında vergi, resim, harç ile parafiskal gelirler olarak kabul gören sosyal sigorta ve bağkur primlerine bağlı cezalar, gecikme zamları ve faizleri yer almaktadır.Ayrıca Kadastro harçları da vergi affı kapsamına alınarak yalnızca gecikme zammı ile faizleri değil vergi aslı da bu kapsama dahil tutulmuştur.⁸¹

⁸⁰Recai Dönmez,s365.

⁸¹Recai Dönmez,s161-162.

Kanun'un 9.maddesi (a) bendinde; 31.12.1973 tarihine kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi cezaları, gecikme zamları ve faizleri tahsil edilmemiş olanların 1803 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi itibariyle sekiz ay içerisinde tamamının veya bir kısmının ödenmesi şartıyla af kapsamında tutulmuştur.31.12.1973 tarihi öncesine ait olan ancak kanun yürürlüğe girdikten sonra kesilen vergi cezalarının, gecikme zam ve faizlerinin ilgiliye tebliğ edilmesi itibariyle sekiz ay içerisinde ödenmesi durumunda da (a) bendinin uygulanacağına dair hüküm getirilmiştir.Kanunun yürürlüğe girmesi itibariyle ihtilaflı halde bulunan vergi asılları, ihtilaflı hale geldikten sonraki sekiz ay içerisinde ödenmesi durumunda (a) bendi hükümleri bu vergiler için de uygulanacaktır.Kanun'un (c) bendine göre Kanun'un yürürlüğe girmesi sonrasında ihtilaflı durumu devam edenlerin vergi asıllarından %20 oranında, kaçakçılık cezası uygulanan vergi asıllarından ise %50 oranında fazla alınmasına hükmedilmiştir.Kanun'un (d) bendinde tecil müessesinin aftan faydalanmaya engel oluşturmadığı belirtilmiştir.Kanun'un (e) bendinde ise kanunun yürürlüğe girmesinden sonra bir yıl içerisinde pişmanlık talebinde bulunanlara, talepte bulunma tarihinden itibaren sekiz ay içerisinde ödeme yapması şartıyla vergi cezasının ve gecikme zammının uygulanmayacağı yer almaktadır.Kanun'dan yararlanmanın koşulu ise vergi aslının kanunun yürürlüğe girmesi itibariyle sekiz ay içerisinde ödenmesidir.

1974 yılı bütçesinde 67.578 milyon TL'lik tahsilat hedeflenmiştir.Gerçekleşen tahsilat ise 65.578 milyon TL olmuştur.Bakıldığında hedeflenen tahsilat, %96.4 oranında gerçekleştiği görülmüştür.⁸²

Hedeflenen ve gerçekleşen değere bakıldığında başarılı bir oran yakalanmıştır.Kanunun yürürlük tarihinden sonraki vergi cezalarını da af kapsamına alması genellik ve eşitlik ilkesinin zedelenmesine neden olmuştur.⁸³

⁸²Dilek Akgün,(1994), "Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırma ve Vergi Adaletindeki Rolü",Dokuz Eylül Üniversitesi SBE,s45.

⁸³Recai Dönmez,s170.

Tablo 5: 1960-1980 Yılları Arasındaki Gelirler

YIL	GENEL BÜTÇE GELİRLERİ (TL)	VERGİ GELİRLERİ (TL)	VERGİ DIŞI NORMAL GELİRLER (TL)
1960	6.933	5.177	1.756
1961	10.934	6.079	4.855
1962	9.018	6.394	2.623
1963	11.731	8.424	3.307
1964	12.720	9.292	3.428
1965	13.188	10.295	2.893
1966	15.857	12.464	3.393
1967	19.887	14.882	5.004
1968	20.130	16.239	3.891
1969	22.961	19.114	3.847
1970	32.520	23.003	9.517
1971	39.833	31.424	8.409
1972	46.952	39.013	7.939
1973	58.548	51.958	6.590
1974	69.972	65.157	4.816
1975	105.400	95.009	10.392
1976	140.746	127.055	13.691
1977	183.637	168.249	15.388
1978	304.699	246.420	58.279
1979	515.455	405.484	109.971

Kaynak: GİB

1960-1980 yılları arasındaki genel bütçe gelirlerine baktığımızda genel bütçe gelirlerinin yaklaşık %70'ini vergi gelirleri oluşturmaktadır. Bu oran 1923-1960 yıllarındaki orana kıyasla daha düşük olsa bile toplanan vergi geliri her yıl artmıştır. Bu vergilerin toplanamaması devletin gelirlerinde önemli bir azalma oluşturacaktır. Afların bir sebebi de vergilerin hızla toplanmasının sağlanmasıdır. Vergi aflarının çıktığı yıllardaki vergi gelirleri oranı ile normal yıldaki vergi geliri oranı karşılaştırıldığında vergi aflarının vergi gelirlerinde önemli bir rolü olmadığı görülmektedir.

2.1.3 1980-2000 DÖNEMİ VERGİ AFLARI

1980’li yıllara baktığımızda artan enflasyonla beraber vergi gelirlerinde bir azalma olduğunu söyleyebiliriz.Dolayısıyla bu dönemde çıkarılan vergi afları, siyasi amaçlardan daha çok ekonomik amaçlı olmuştur.Enflasyonun yüksek olmasının vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisi sonucu kamu harcamaları ile vergi gelirleri arasında bir dengesizlik oluşmuştur.Bu açığın giderilmesi maksadıyla vergi aflarına başvurulmuştur.

Tablo 6: 1980-2000 Yılları Arasında Çıkarılan Vergi Afları

Sıra Numarası	Çıkarılma Tarihi	Vergi Affı Açıklaması
1	20.03.1981	2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun
2	02.03.1982	2431 sayılı Kanuna Ek
3	22.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun
4	04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hk. 3239 Sayılı Kanunun Geç. 4. Md.
5	03.12.1988	3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
6	28.12.1988	3512 sayılı Kanun
7	14.06.1989	3571 sayılı Kanun
8	15.12.1990	3689 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
9	21.02.1992	3787 sayılı Kanun
10	05.09.1997	400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği
11	22.07.1998	4369 sayılı Kanun

Kaynak:Gelir İdaresi Başkanlığı,Güneş Çetin,s177.

2.1.3.1 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun

1980 yılında 12 Eylül Harekatı dolayısıyla yasama organı işleyemez hale gelmiştir. Dolayısıyla bu durum önemli yasaların ve vergi düzenlemelerinin yapılmasına engel olmuştur. 12 Eylül sonrasında Milli Güvenlik Konseyi tarafından ele alınan yasama tarafından bu hukuki açığın kapatılması amacıyla vergi ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerin sebebi ise sosyal ve ekonomik alanda yapılması düşünülen reformlara kaynak oluşturmaktır. Askeri hareket sonucu oluşan tahribatları gidermek ve reformlara kaynak sağlamak amacıyla MGK'na bir tasarı sunulmuştur. Bunun üzerine 2431 sayılı af Kanunu çıkarılmıştır.⁸⁴

1981 yılında çıkarılan 2431 sayılı af Kanunu, olağanüstü dönemde 1980 darbesi sonrasında Milli Birlik Komitesi tarafından çıkarılmıştır. 2431 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 22.03.1981 tarihine kadar Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, resim ve harçlarla ilgili vergi cezalarının %90'ının af kapsamına alınacağı belirtilmiştir. Kanun VUK kapsamı dışında kalan vergileri af kapsamına almamıştır. Aftan yararlanma koşulu ise 31.08.1981 tarihi itibarıyla kesinleşmiş olan vergi, ceza, resim veya harç asıllarının tamamı ve bunlara bağlı olan cezaların %10'unun ödenmesidir.

Kanun'a göre vergi alacağı kesinleşmemiş ise yükümlülerin uyuşmazlık çıkarmamalarına bakılacaktır. Uyuşmazlık çıkarmamaları veya uyuşmazlıktan vazgeçmeleri durumunda 2431 sayılı af Kanunundan faydalanabilecekleri belirtilmiştir. 2431 sayılı Kanun kapsamında 31.08.1981 tarihi itibarıyla yükümlülerin suçlarının vergi kaybı doğurduğunu ilgili vergi dairesine bildirmeleri ve mükelleflere belirtilen süreç içerisinde matrahlarını ödemeleri durumunda pişmanlık zammının alınmayacağı belirtilmiştir.

31.12.1979 tarihi itibarıyla yükümlülerin servet stok bildirimini gizleyerek verdikleri beyannamelerini veya servet stok bildirimini olduğundan daha az gösterdikleri beyannamelerini ceza tehdidi olmadan tek sefere mahsus olarak bildirme imkanı sağlanmıştır. Hiç servet beyannamesi vermemiş olan yükümlülülerin de bu aftan faydalanmasına izin verilmiştir. Amaç kayıt dışı bırakılan malların kayıt içine alınmasının sağlanmasıdır.

⁸⁴ Recai Dönmez, s177-178.

Merkez Bankası'nın 1981 yılındaki raporuna göre, 1981 yılında hedeflenen vergi geliri miktarı 1.348 milyar lira iken gerçekleşen vergi tahsilatı 1.190 milyar lira olmuştur.Hedeflenen vergi geliri %88,3 oranında gerçekleşmiştir.

2.1.3.2 2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun

1981 yılında çıkarılan 2431 sayılı Kanun uygulanmış en kapsamlı aflardan biridir.Ancak beyan verme ve ödeme sürelerinin az olmasından dolayı Kanun olumsuz sonuçlanmıştır.Bu başarısızlık 2801 sayılı Kanunun gerekçesi olmuştur.⁸⁵Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi, resim ve harçlara ait vergi cezaları, gecikme zamları ve servet beyanlarının yenilenmesi, sabit kıymet ve demirbaşlar bu Kanun kapsamında yer almaktadır.

2801 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce vadesi gelmiş ancak kısmen veya tamamen ödenmemiş olan vergilerin tamamının ödenmesi halinde bu vergilere ilişkin vergi cezaları ve gecikme zamlarının yarısı affedilmiştir.Kanunun yürürlüğe girdiği tarihin öncesinde vergi asılları ödenmiş olan vergilerin, vergi cezaları ve gecikme zamlarının da yarısının silinmesi af kapsamına dahil edilmiştir.Ayrıca 2801 sayılı Kanunda ihtilaflı olan vergi alacaklarının dörtte birinin ödenmesi durumunda bu verginin cezaları ve gecikme zamlarının tamamından vazgeçilmesine hükmedilmiştir.

2801 sayılı Kanunun amacı uyuşmazlıkların giderilerek, vergi dairelerinin performansının artırılmasıdır.2801 sayılı Kanunda 01.01.1983 tarihi itibarıyla Veraset ve İntikal Vergisi'nin kaldırılması ve harca döndürülmesi, Gayrimenkul Kıymet Artışı ve Emlak Vergisi'ne ilişkin dosyaların işlemlerinin yığılması ve mükellef başvurusu olmaksızın idarenin resen vergi tasfiyesi yapması iş yükünü hafifletmiştir.⁸⁶

2801 sayılı Kanun, mükelleflere büyük avantajlar sağlamıştır.Bu Kanunun dikkat çeken noktası vergilerin bir kısmının aslının da silinmesidir.Bu Kanunun çıkarılmasında siyasi nedenler başta olmak üzere mali ve ekonomik nedenler etkili olmuştur.

2801 sayılı Kanunun ekonomik gerekçesi; vergilendirilemeyen fonların kayıt içine geçirilmesi, servet beyanlarında istenilen katılımın sağlanması ve yasanın beklenen amaca ulaşmasıdır.Yasanın siyasi gerekçesi, 1983 sonrasında hızlı demokratikleşme

⁸⁵Zeki Doğan, Ramazan Besen,s86.

⁸⁶Zeki Doğan, Ramazan Besen,s86.

sonucu genel seçimler sonrasında kurulan hükümetin uyuşmazlıktan arındırılmasıdır.Mali gerekçesi ise, kesinleşmiş alacakların ve ihtilaflı alacakların tahsil süresinde toplanamamasından kaynaklanan ve tahsil edilemeyen gelirlerin tahsilatının gerçekleştirilerek hazineye aktarılmasıdır.⁸⁷

Kanunun 5.maddesinde özel pişmanlık adı altında düzenleme yapılmıştır.Bu düzenlemeye göre 1978-1981 yılları arasında gelir ve kurumlar vergisi beyannamalarında belirtilen matrahların Kanunun yürürlüğe girmesi itibariyle altı ay içerisinde belirtilen miktarlar dahilinde artırılmaları durumunda, bu seneler ile ilgili vergi incelemesi yapılmamasına karar verilmiştir.Artırım yapılmayan yıllarda ise vergi dairesi tarafından vergi incelemesi yapılması hakkı korunmuştur.

Mükelleflerin özel uzlaşma hükümlerinden yararlanabilmesi için yazılı şartlara uygun şekilde ödemelerini gerçekleştirmeleri ve ihtilaf yaratmamaları gerekmektedir.

2801 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden önce takdir komisyonları tarafından değer ve rayiç bedellerine dayandırılarak yapılan tarhiyatlardan yargı organlarına uyuşmazlık talebinde bulunanlar ve dava açma süresi geçmemiş olan mükelleflerin, uyuşmazlıktan %91 oranında vazgeçmesi veya uyuşmazlık talebinde bulunmamaları durumunda beyan ettikleri değer %30 arttırılması talep edilmiştir.Kanunla beraber 346 milyar lira vergi geliri elde etmeye karşılık olarak 15 milyar lira tutarında vergi cezasından ve zammından vazgeçilmiştir.31.12.1984 tarihinde hedeflenen tahsilat değeri 2.308 milyar lira iken gerçekleşen tahsilat 2.372 milyar liradır.Bakıldığında hedefin %102,8'i gerçekleştirilmiştir.⁸⁸

2801 sayılı Kanun neticesinde konsolide bütçe gelirlerinde %5.4 artış sağlanmıştır.Genel bütçe geliri, %18.9 oranında gerilerken vergi gelirleri de %19.1 oranında gerilemiştir.⁸⁹

2801 sayılı Kanun, 2431 sayılı yasa ile benzerlik göstermektedir.Benzerlik gösterdiği yanı: Servet beyanlarının yenilenmesine ve kayıtlara geçirilmemiş olan emtiaların kayıta geçirilmesine imkan sağlanmasıdır.Bu Kanun hükmüne göre; Veraset ve İntikal Vergisi, Emlak Alım Vergisi ve Gayrimenkul Kıymet Artışı yükümlülerine beyan etmiş oldukları vergi matrahlarını %30 oranında artırılmasına, yeni hesaplanan vergi

⁸⁷Recai Dönmez,s196-198.

⁸⁸Atilla Dallı,s54.

⁸⁹Hüseyin Erdoğan,s18.

değerinin üzerinden ceza uygulanmayacağına ve 500 TL altında kalması durumunda tamamının silinmesine karar verilmiştir.Bu yolla birikmiş olan vergi dosyaları azaltılmak istenmiştir.⁹⁰

2801 sayılı Kanunun gerekçesi: 24 Ocak Kararları neticesinde uygulanan sıkı para politikasının nakit darlığı yaratmasıyla mükelleflerin borçlarını ödemekte sıkıntı yaşamalarıdır.2801 sayılı Kanun ile ödemede yaşanan bu tıkanıklığın çözümlenmesi hedeflenmiştir.

2.1.3.3 Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi

1985 yılında kabul edilen 3239 sayılı Kanun kapsamında önemli değişikliklere gidilmiştir.Yapılan bu değişiklikler ile hukuki açıdan vergi yönetiminin artırılması amaçlanmıştır.Kanun ile belge düzeni güçlendirilmeye çalışılmış ve bu doğrultuda vergi mükelleflerinin, vergiye uyum sağlaması amaçlanmıştır.Vergi yönetimin etkinliğinin sağlanması amacıyla Kanunda ceza uygulamalarına yer verilmesinin yanı sıra 20 günlük kısa bir süre tanınarak vergi affına gidilmiştir.Bu düzenlemeler doğrultusunda vergi sisteminin daha iyi kavranmasıyla vergi yönetiminde etkinlik sağlanmaya çalışılmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nda yapılan değişiklikler sonucunda yükümlülere belge düzeni alışkanlığı verilmek istenmiştir.Bu değişiklikler ile mükelleflere katı uygulamalar getirilmiştir.Bu sebeple vergi kaçakçılığına asgari olarak beş kat ceza uygulanmasına, usulsüzlükte ise on kat ceza uygulanmasına karar verilmiştir.Diğer önemli değişiklik ise gecikme faizi uygulamasının getirilmesidir.Re'sen, idarece ve ikmalen tarh edilen vergi mükelleflerine, tarhiyatın yapıldığı döneme ilişkili olarak vade tarihi itibariyle gecikme faizi uygulanmasına karar verilmiştir.Vergi Usul Kanunu'na getirilen düzenlemelerin sert olması ve geçmiş dönemi de kapsamı dolayısıyla getirilecek vergi affı ile denge sağlanmak amaçlanmıştır.

3239 sayılı Kanun kapsamında belge düzenine uymaya veya kaçakçılık suçu işleyen mükelleflere yönelik teşhir ve iş yerinin kapatılması gibi yeni cezalar içeren düzenlemeler getirilmiştir.Aynı zamanda Kanunda kaçakçılığa teşebbüs fiilinin kapsamı da geniş tutulmuştur.Kanun ile getirilen diğer bir yenilik ise Vergi Usul Kanunu'nun

⁹⁰Dilek Akgün,s52.

12.maddesinin değiştirilmesidir.Bu değişiklik ile re'sen, ikmalen veya idarece tarh edilen vergi yükümlülerine gecikme faizi uygulaması getirilmiştir.⁹¹

İktisadi kalkınma, ekonomik, sosyal yapı ve vergi sistemleri arasında bir ilişki vardır.Ekonomik ve sosyal yapının gelişmesi, iktisadi kalkınmanın sağlanması için istikrarlı bir vergi sistemine ihtiyaç vardır.İktisadi kalkınmanın sağlanabilmesi için sosyal yapıdaki değişiklikler ile beraber ekonomik ve sosyal düzene uyum sağlamak amacıyla vergi sisteminde değişiklik yapılması gerekmektedir.Bu Kanun ile vergi kanununda birtakım değişiklik yapılmış bu değişikliklerle daha sade ve anlaşılır bir vergi yapısı oluşturulmaya çalışılmıştır.

Verginin fiskal fonksiyonunun yanında sosyal ve ekonomik fonksiyonları da bulunmaktadır.Enflasyonla başa çıkılabilmesi, bozulan ekonomik düzenin tekrar düzenlenmesi, üretim gücünün artırılması ve kontrol dışı gereksiz tüketimin önüne geçilebilmesi de verginin görevleri arasındadır.Bu görevlerin yerine getirilmesi için vergi etkili bir araç olarak kullanılmalıdır.Bu Kanun vergide değişiklik yapmıştır.Getirilen değişiklikler ile vergide etkinlik, verimlilik ve adaletin sağlanmasının yanında vergi kayıp ve kaçaklarının da önlenmesi amaçlanmıştır.Bu kanunla getirilen değişiklikler:

- Vergi uygulamasının sadeleştirilmesi ve mükelleflere kolaylık sağlanması amacıyla bazı bürokratik işlemler azaltılmış veya kaldırılmıştır.
- Mükelleflerin vergisel ödevlerini zamanında ve tam olarak yerine getirmesini içeren düzenlemeler yapılmıştır.Bu düzenleme ile hedeflenen amaç, vergisini zamanında tam olarak yerine getiren mükelleflerin lehine ve rekabette eşitliği sağlamaya yönelik olmasıdır.
- Verginin içinde bulunduğu dönemde vergi incelemelerinin üretimden tüketime kadar denetlenmesi amaçlanmıştır.
- Türk Vergi Sistemi'ne göre çelişen hükümler kaldırılarak vergide bütünlük sağlanmaya çalışılmıştır.

⁹¹Zeki Doğan, Ramazan Besen,s88.

Bu düzenlemelerle vergi sisteminin, ekonomiyi daha iyi kavraması sağlanmaya çalışılmıştır.⁹²

3239 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle mükelleflerin vergi ve cezasının tarh edilmesi ve vergi borcunun 300.000 lirayı aşmaması durumunda 31.12.1985 tarihinin sonuna kadar vergi aslının %25 fazlasıyla ödenmesi halinde kesilen cezaların ve gecikme zamlarının silineceğine karar verilmiştir. Vergi borcunun 300.000 lirayı aşmaması ve borcun ihtilaflı olması durumunda mükelleflerin bu ihtilaftan vazgeçmeleri ve vergi aslının %25'ini ödemeleri halinde de vergi cezaları ve gecikme zamları silinecektir.

Aftan yararlanma koşulu, vergi asıllarının %25'inin 31.12.1985 tarihine kadar ödenmesidir. Aftan yararlanma süresi 20 gün ile sınırlı tutulmuş ve bu tarihten sonra af uygulanmayacağı belirtilmiştir.

1985 yılında vergi alacağı 3.584 milyar lira hedeflenmişken gerçekleşen vergi alacağı 3.829 milyar lira olmuştur. 1985 yılında hedeflenen vergi tahsilatı %106.8 oranında gerçekleşmiştir. Bir önceki seneye oranla vergi gelirlerinde %61.4'lük bir artış sağlanmıştır.⁹³

2.1.3.4 3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)

Kanun, 10 Aralık 1988 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanmasıyla yürürlüğe girmiştir. 3505 sayılı Kanun ile birtakım değişiklikler getirilmiştir. Kanun'a geçici madde eklenmiş ve bu madde ile vergi affına yer verilmiştir.

3505 sayılı Kanun ile mükelleflere zor durumda kalmamaları amacıyla son kez şans verilmek istenmiştir. Kanun; vergi idaresi ve vergi yargısı üzerindeki iş yükünün azaltılmasını, zamanında ödenmemiş olan kamu alacaklarının tahsil edilmesini, vergi dairesinin etkinliğinin artırılmasını ve ekonomik ve teknik gerekçeler dolayısıyla vergi idaresinde bekleyen düşük bütçeli dosyaların tasfiye edilmesini hedeflemektedir.⁹⁴

3505 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi itibariyle her bir vergi çeşidi için, vergilendirme dönemi içerisinde vergi dairesi itibariyle 500.000 lirayı geçmemesi halinde vergilerin %30'undan vazgeçileceği; ihtilaf yaratmamış veya yaratılan ihtilaftan vazgeçilmiş

⁹²Semiha Yılmaz, s84-85.

⁹³Dilek Akgün, s55.

⁹⁴Recep Narinoğlu, (1991), "1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamları ve Değerlendirilmesi", *Vergi Sorunları Dergisi*, s37-38.

vergilerde ise 31.12.1988 tarihine kadar vergi aslının ödenmesi şartıyla bu vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarından vazgeçileceği Kanun kapsamında yer almıştır.

3505 sayılı Kanun ile getirilen düzenlemeden yararlanmanın koşulu, 31.12.1988 tarihine kadar vergi aslının ödenmiş olmasıdır. Ayrıca verginin ihtilaf yaratmamış olması veya ihtilaftan vazgeçilmiş olması gerekmektedir.

Mükellefler, 10.12.1988-31.12.1988 tarihleri arasında Kanundan yararlanabilmişlerdir. Kanun, 21 gün ile kısıtlanmıştır. 3505 sayılı kanun tahsil açısından incelendiğinde; 1988 yılında vergi alacağı 15.100 milyar lira hedeflenmişken gerçekleşen vergi tahsilatı 14.232 milyar lira olmuştur. Vergi tahsilatı hedefinin gerçekleşme oranı %94.3'tür.

1988 yılında vergi gelirleri, bir önceki sene ile kıyaslandığında vergi gelirlerinde %57.2 oranında artış sağlanmıştır. Ancak 1988 yılındaki enflasyon oranının %70.5 olduğu göz önüne alındığında aslında vergi gelirlerinde bir artış sağlanmadığı aksine vergi gelirlerinde %13.3 oranında azalma söz konusu olduğu görülmüştür. Af süresinin de 21 gün gibi kısa tutulması dolayısıyla af uygulamasında istenen vergi geliri artışı sağlanamamıştır.⁹⁵

2.1.3.5 3512 sayılı Kanun

28.12.1988 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanmış ve yürürlüğe girmiştir. Kanun'un 63. maddesinde vergi affına ilişkin düzenlemeler yer almıştır. 3512 sayılı Kanun ile Bütçe Kanunlarında ilk kez vergi affına hükmedilmiştir. Bütçe Kanunu'na madde eklenmiş ve bu maddeyle belediyelere ve belediyelere bağlı olan müessese ve işletmelere vergi affı hükmü getirilmiştir.

1989 bütçe gerekçesinde belediyelere yönelik olan bu vergi affına neden gerek duyulduğu konusunda bir açıklamaya yer verilmemiştir. 3512 sayılı Kanun çerçevesinde getirilen af, 1983 ve daha önceki yıllara ilişkin vergi borçlarını kapsamaktadır.⁹⁶ Af kapsamının sınırı, vergiler yönünden oluşan bir sınır değil af kanunundan yararlanacak mükellefler açısından bir sınırlamadır.

Kanundan yararlanma şartı, vergi asıllarının 31.12.1989 tarihine kadar ödenmesidir. Vergi asılları, vergi affı kapsamına dahil değildir. Kanunun yürürlüğe

⁹⁵Semiha Yılmaz, s86.

⁹⁶Recai Dönmez, s245.

girdiği tarih öncesinde ödenmiş olan vergi asıllarının cezaları da bu Kanun dahilinde affa tabi tutulmuştur. Ayrıca bir vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları da af kapsamına alınmıştır.

Bu Kanun neticesinde bütçe gelirleri, bir önceki yıla oranla %7.28 azalmıştır. Genel bütçe gelirlerinde %7.96 oranında azalma görülürken vergi gelirleri toplamında %7.71 oranında bir azalma görülmüştür.⁹⁷ Bu yılda af çıkmış olmasına rağmen bir önceki yıla göre vergi gelirleri oransal olarak azalış göstermiştir. Vergi affı, vergi geliri konusunda başarılı olmamıştır.

2.1.3.6 3571 sayılı Kanun

3571 sayılı Kanun, kamu yararına çalışan dernekler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmelere yönelik af hükümlerini içermektedir. Bu Kanunla beraber çeşitli vergi Kanunları ve bunlar dışındaki bazı kanunlardaki bir kısım hükümler yürürlükten kaldırılmıştır.⁹⁸

3571 sayılı af Kanununun çıkarılma amacı, vergi borçları yüzünden bu kurumların sosyal faaliyetlerinde aksama olmasının önlenmesidir. Kanun kapsamında dernek ve vakıfların vergi borçlarının en kısa zamanda tasfiye edilmesinin sağlanması ve bu borçlar dolayısıyla ortaya çıkan uyuşmazlığın giderilmesi amaçlanmıştır.⁹⁹

Kamu menfaatine faaliyet gösteren dernekler ve Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınmış vakıflara ait işletmelerin, kanun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla uzlaşmaya varılanlar hariç tutularak vergi asıllarının %10 fazlası ile uyuşmazlık yaratmamak veya yaratılmış olan uyuşmazlıktan vazgeçilmesi şartıyla kanunun yürürlüğe girdiği tarihin başı esas alınarak aylık eşit taksitler şeklinde iki yıl içerisinde ödenmesi durumunda bu vergi asıllarının gecikme zammı, gecikme faizi ve cezalarının silineceği 3571 sayılı af Kanunu kapsamında yer almaktadır.

3571 sayılı Kanun, vergisel bir sınırlama getirmemekle birlikte dernek ve vakıflar ifadesiyle yükümlüler açısından bir sınırlama getirmiştir.

3571 sayılı Kanunun vergi gelirlerine etkisine bakıldığında; vergi gelirlerinde bir önceki yıla oranla %79.5 artış olduğu görülmektedir. 1989 yılı enflasyon oranının %63.3 olduğu

⁹⁷Ersan Öz ve Selçuk Buyrukoğlu, (2011), "Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar", *Vergi Sorunları Dergisi*, s.8.

⁹⁸Dilek Akgün, s.58.

⁹⁹Atilla Dalli, s.58.

göz önüne alındığında vergi gelirlerinde %16.2 oranında bir artış olduğu görünmektedir.¹⁰⁰

2.1.3.7 3689 sayılı yasa (geçici birinci madde)

3689 sayılı Kanun, Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu üzerinde değişiklikler yapılmasını içermektedir.

3689 sayılı Kanunda yer verilen af kapsamında; Kanunun yürürlüğe girdiği tarih dahil olmak üzere her bir vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibariyle miktarı 3.000 lirayı geçmeyen ve yıllık beyanname yöntemiyle tarh edilen vergilerde 25.000 lirayı aşmayan tahsili sağlanamamış olan vergilerde vergi asıllarının tamamının bu vergi asıllarına ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ve cezalarının %30'unun yarısının 31.12.1990 tarihi itibariyle; diğer yarısının da 31.12.1991 tarihi itibariyle iki taksit halinde ödenmesi şartıyla vergilerin gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının %70'inin silinmesine hükmedilmiştir. Kanundan yararlanmak için ihtilaf yaratmamış-yaratılmış olan ihtilaftan vazgeçilmiş olunması gerekmektedir.

Kanun, ekonomik gerekçeler dolayısıyla vergi asıllarına ilişkin vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizlerinin bir kısmının af kapsamına alınmasını içermektedir. Kanunun amacı kamu alacağının hızlı şekilde tahsil edilmesidir. Kanundan yararlanma süresi 20.12.1990-31.12.1990 arasında 10 gün ile sınırlı tutulmuştur. Uygulama süresinin kısa tutulması, vergi daireleri tarafından işlemlerin yerine getirilmesinde aksamaların oluşmasına neden olmuş ve Kanundan beklenen sonucu olumsuz etkilemiştir.¹⁰¹

Merkez Bankası Ekonomik Raporu'na göre 1990 senesinde vergi alacağı 43.650 milyar lira olarak hedeflenmişken gerçekleşen vergi alacağı ise 45.399 milyar lira olmuştur. Hedeflenen vergi tahsilatı %104 oranında gerçekleşmiştir. Bir önceki yıllara kıyaslandığında %77.7 oranında vergi geliri artışı sağlanmıştır.

3689 sayılı bu af Kanunu beyanname veren mükellefleri af kapsamına almıştır. Bu af kapsamında Gelir Vergisi bir önceki seneye oranla %57.5 artış gösterirken kurumlar vergisi oranında %94.6 artış sağlanmıştır. Gelir Vergisi mükelleflerinin yaklaşık üçte

¹⁰⁰Dilek Akgün, s59.

¹⁰¹Recep Narinoğlu, s26-39.

ikisi ücretli çalışanlardır.1990 yılı enflasyon oranının %60.3 olduğu göz önüne alınırsa gelir vergisinde reel bir artışın olmadığı söylenebilir.

2.1.3.8 3787 sayılı Kanun

3689 sayılı Kanunun ardından sadece iki yıl geçmesine rağmen 1992 yılında 3787 sayılı af Kanunu çıkarılmıştır.

Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu'na göre 3787 sayılı Kanunun gerekçeleri:

- Vergi dairelerinde biriken dosyalar ile vergi yargısındaki dosyaların sayısının azaltılması,
- Mükellefler tarafından ödenememiş olan vergi aslı ile bu vergi aslına ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının bir miktarının ödenmesi halinde tasfiye edilmesi,
- Kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılması,
- Yıllık beyanname yoluyla beyan edilen kazançlarda beyan dışı kalmış kazançlarını veya doğru beyan edilmemiş kazançlarını ceza tehdidi olmadan beyan etme ve matrah artırma imkanının sağlanması,
- Gümrük vergi ve resimlerinin asılları ile birlikte vergi asıllarına ilişkin gecikme zamları ile cezalarının da aftan yararlanmasının af kapsamına alınması,
- İnceleme safhasında bulunan dosyalara da af imkanı sunulması,
- Ödemede kolaylık sağlanmasıdır.

Kanunun 1.maddesi gereğince Kanunun yürürlüğe girdiği tarih dahil olmak üzere ödenmemiş veya ödeme süresi dolmamış olan ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na tabi vergi, resim, harçlarının tamamının ve bu vergi asıllarına ilişkin olan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının Nisan, Haziran, Ağustos ve Ekim ayları sonuna kadar

ayrı ayrı olmak şartıyla dört taksitte ödenmesi durumunda vergi asıllarına ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının %70'inin tahsilatından vazgeçileceğine hükmedilmiştir. Kanunun ilgili maddesinden yararlanmak için ayrıca ihtilaf yaratmamış-yaratılmış olan ihtilaftan vazgeçilmiş olması gerekmektedir.

Kanun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle kısmen veya tamamen ödenmiş olan vergi, resim ve harçlara ilişkin olan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının %30'unun Nisan, Haziran, Ağustos ve Ekim aylarının sonuna kadar dört taksitte ödenmesi halinde ayrıca ihtilaf yaratmaması veya yaratılan ihtilaftan vazgeçilmesi durumunda gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının kalan %70'inin silinmesine hükmedilmiştir.

Kanunun yürürlüğe girmesiyle vergi asılların bağlı olmayan ödenmemiş vergi cezalarının Nisan, Haziran, Ağustos ve Ekim ayı sonuna kadar dört taksit halinde %30'unun ödenmesi şartıyla ve ihtilaf yaratmamak veya yaratılan ihtilaftan vazgeçmek şartıyla vergi cezalarının kalan %70'lik kısmının silineceğine hükmedilmiştir.

Bu kanun kapsamına gümrük vergi ve cezaları da alınmıştır. Mükellefiyeti kanunun yürürlük tarihine kadar başlamış olan gümrük vergilerinden, kanunun yürürlüğe girmesinden önce muaccel konuma gelmiş olan ve kısmen-tamamen ödenmemiş olan gümrük vergilerinden vergi aslının tamamının gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ise %70'inin alacağından vazgeçilmesine karar verilmiştir.

Beyana dayalı vergilerden 01.01.1992 tarihi öncesine kadar verilmesi gerekenlerden Kanun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle vergi incelemelerine başlanmış ancak tamamlanamamış olanların takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceği belirtilmiştir. İşlemlerin tamamlanmasından sonra tebliğ tarihi itibariyle 15 gün içerisinde tarh edilen vergilerin tamamının ve vergi cezalarının %10'unun ödenmesi koşuluyla gecikme faizi ve cezalarının %90'undan vazgeçileceğine hükmedilmiştir. Hükümden yararlanmanın şartı ise tebliğ tarihi itibariyle 15 gün içerisinde ödenmesi ve ihtilaf yaratmaması şeklindedir.

Mükelleflerin 3787 sayılı Kanunun ikinci ve dördüncü maddesinden yararlanması durumunda uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma, kaçakçılık, ağır kusur ve usulsüzlük hükümlerinden faydalanamayacağı da kanunda yer almaktadır.

Gelir ve Kurumlar Vergisi'nde matrah artırımına ilişkin madde 7 gereğince: Kanunun yürürlük tarihinden 30 Nisan 1992 tarihine kadar olan süreçte gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yıllık beyannamelerinde matrahlarını artırmaları halinde matrah artırımında bulundukları yıllara yönelik vergi incelemesi yapılamayacaktır. Daha sonraki yıllarda bu yıla ilişkin bir tarhiyat da yapılamayacaktır. Mükelleflerin beyan ettikleri matrah artırımlarının asgari tutarlardan fazla olması gerekmektedir.

Tablo 7: 1987-1990 Yılları Arasındaki Matrah Artırım Oranları

YILLAR	ARTIRIM MİKTARI
1987 Takvim Yılı İçin	%40
1988 Takvim Yılı İçin	%35
1989 Takvim Yılı İçin	%30
1990 Takvim Yılı İçin	%20

Kaynak:3789 sayılı Kanun

Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla beyanname vermemiş veya zarar beyanında bulunmuş gelir vergisi ile kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımları geçerli sayılmıştır. Beyanname vermemiş veya zarar beyanında bulunmuş olan gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımına ilişkin bazı tutarları aşamayacağı da Kanunda belirtilmiştir. Bu tutarlar yıl itibarıyla şu şekildedir:

Tablo 8: 1987-1990 Yılları Arasındaki GV ve KV Beyannamelerindeki Matrah Artırımı

YILLAR	GV BEYANNAMESİ MATRAH ARTIRIMI	KV BEYANNAMESİ MATRAH ARTIRIMI
1987 Yılı İçin	1.500.000 lira	5.000.000 lira
1988 Yılı İçin	2.500.000 lira	8.000.000 lira
1989 Yılı İçin	4.000.000 lira	13.000.000 lira
1990 Yılı İçin	6.000.000 lira	20.000.000 lira

Kaynak:3739 sayılı Kanun

Merkez Bankası Ekonomik Raporu'na göre 1992 yılı hedeflenen vergi geliri 139.750 milyar lira iken gerçekleşen vergi geliri 141.868 milyar lira olmuştur.Hedeflenen vergi geliri %101.5 oranında gerçekleşmiştir.1992 yılı enflasyon oranının %70.1 olduğuna bakıldığında vergi gelirlerinin reel olarak %10.3 oranında arttığı söylenebilir.

1992 yılında gelir vergisinin, toplam gelirler içerisindeki payı %0.8 oranında artarken; kurumlar vergisinin toplam gelirler içerisindeki payı %1.6 oranında azalmıştır.Ayrıca dahilde katma değer vergisi oranı da %2.8 azalmıştır.İthalde alınan katma değer %1.4 oranında, dış ticaretten alınan vergiler ise %1 oranında artış göstermiştir.

Bu değerlere baktığımızda toplam gelirdeki artışın dış ticaretten alınan vergiler ve ithalde katma değer vergisinden sağlandığını söyleyebiliriz.Bu dönemde ülkemizin dış ticaret hacmi genişlemiştir.Dolayısıyla 3787 sayılı vergi affı kanununun gelirleri artırmada olumlu etki yarattığını söylemek tam olarak doğru olmayacaktır.

Kanun, 22.maddesi dolayısıyla eleştiriye konu olmuştur.Kanunun 22.maddesi: “Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu üyeleri ve birinci dereceden yakınlarının hissedarı oldukları şirketlerin bu düzenlemeden yararlanamayacağı hükmünü içermektedir.”Bu madde eşitliğe aykırı olması dolayısıyla eleştirilere konu olmuştur.Bir diğer eleştiri de aftan yararlanmak için tanınan sürenin kısıllığıdır.¹⁰²

2.1.3.9 400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği

Ekonomik sıkıntılar dolayısıyla vergi mükellefleri vergisel sorumluluklarını yerine getirmekte zorlanmaktadır.Borçlarını ödeyememiş olan mükelleflerin 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48.maddesinde yer verilmiş olan tecil ve taksitlendirme mekanizmasının doğru çalışmamasından dolayı borçları giderek büyümüş ve tasfiyesi imkansız hale gelmiştir.Zor durumda kalmış olan mükelleflere vergisel borçlarını yerine getirmek için kolaylık sağlanması ve kamu alacağının hızlı şekilde hazineye aktarılması amacıyla çıkarılmıştır.

Takip ve tahsili vergi daireleri tarafından gerçekleştirilen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, resim, harç, vergi cezası ve gecikme faizleri ile 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamındaki gecikme zammından 31.08.1997 tarihi itibarıyla vadesi gelmiş ancak tahsil edilmemiş olan amme alacakları bazı koşullara tabi tutularak taksitlendirilmişlerdir.Bu koşullar:

¹⁰²Zeki Doğan ve Ramazan Besen,s82.

- Mükelleflerin bu vergisel kolaylıktan yararlanabilmeleri için içinde bulundukları zor durumu bağlı oldukları vergi dairesine bildirmeleri ayrıca yazılı olarak 25.09.1997 tarihi sonuna kadar bütün borçları için tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmaları gerekmektedir.
- 31.12.1996 tarihine kadar olan alacaklarda mükelleflere borçlarını ödemeleri için 12 aylık süre verilecektir. Taksitlendirilen bu borçlar eşit taksitler halinde ödenecektir ve 1997 yılının eylül ayında ilk taksiti başlayacaktır. Vadesi 01.01.1997 ile 31.08.1997 yılları arasında bulunan alacaklara ise 4 aylık ödeme süresi verilecektir.
- Tecil edilen borçlara yönelik yıllık %6 tecil faizi uygulanacaktır.

Bu tebliğ dahilinde tecil edilecek olan borçların tecilinin sağlanamaması halinde ihlal edilen tecil şartları dolayısıyla taksitlendirilmiş olan borçlara gecikme faizi uygulanacak ve cebren tahsil edilecektir.

Alacağın türü ve miktarı farketmeksizin tecil ve taksitlendirme işlemleri için alacaklı tahsil daireleri yetkilendirilmiştir.

397 seri nolu Genel Tebliğ gereğince tebliğ yayımlandıktan sonra yapılan başvurular ve vadesi 31.08.1997 tarihinden sonraki alacaklar için tecil ve taksitlendirme işlemlerine %120 tecil faizi uygulanacaktır.

2.1.3.10 4369 sayılı Kanun

4369 sayılı Kanun, birçok Kanun ve kararnamede değişiklik yapılmasını içermektedir. Değişiklik yapılmasına hükmedilen Kanun ve kararnameler şu şekildedir: Vergi Usul Kanunu, Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Gider Vergileri Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Harçlar Kanunu, 3505 sayılı Kanun, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanun, Belediye Gelirleri Kanunu, 1318 ve 4208 sayılı Kanun, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ve

190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamedir.Bu düzenlemeler, vergi reformu adı altında kamuya duyurulmuştur.

4369 sayılı Kanun'un çıkarılma amacı: Vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması, vergi sisteminin daha anlaşılır kılınması, vergi adaletinin sağlanması, ekonomiye uyum sağlanması ve ceza sisteminin daha caydırıcı kılınmasıdır.

4369 sayılı Kanun 1998-1999 yılları arasında uygulanmıştır.Sadece bir yıl uygulanabilen Kanunun sonuçlarına bakıldığında; vergi tabanının genişletilemediği, vergi cezalarının açık kılınmadığı, cezalarda caydırıcılık sağlanamadığı ve ihtilaflı dosyaların sayısında artış olduğu, vergi adaletine katkı sağlanamadığı ve vergilerin toplam gelirler içerisindeki payının azaldığı görülmüştür.14.08.1999 tarihinde Mali Miladın Ertelenmesi adı altında 4444 sayılı bir Kanun çıkarılmış ve bu Kanun ile 4369 sayılı Kanundaki bazı Kanunlar kaldırılmış, bazıları değiştirilmiş, bazı Kanunların ise belirli süre dahilinde uygulanmasına ara verilmiştir.¹⁰³

4369 sayılı Kanun bazı sebeplerle eleştirilere konu olmuştur.Bu sebepler: Kanunun uygun zamanda çıkarılamaması, uygulama aşamasında insan unsurunun geri planda tutulması, gerekli altyapı ve hazırlıkların yapılmadan uygulanmaya çalışılması ve tepkilere yeterli direnç gösterilmemiş olmasıdır.¹⁰⁴

¹⁰³Atilla Dalli,s65.

¹⁰⁴Derya Yayman,s329.

Tablo 9: 1980-2000 Yılları Arasındaki Gelirler

YIL	GENEL BÜTÇE GELİRLERİ (TL)	VERGİ MİKTARI(TL)	VERGİ DIŞI NORMAL GELİRLER (TL)
1980	925.238	749.849	175.389
1981	1.420.850	1.190.204	230.646
1982	1.461.533	1.304.866	156.667
1983	2.313.957	1.934.492	379.465
1984	3.298.051	2.372.211	925.840
1985	4.578.420	3.829.117	749.303
1986	6.629.710	5.972.034	657.676
1987	9.894.322	9.051.003	843.319
1988	16.813.270	14.231.761	2.581.509
1989	30.209.733	25.550.320	4.659.413
1990	55.066.933	45.399.534	9.667.399
1991	96.372.525	78.642.770	17.729.755
1992	174.150.046	141.602.094	32.547.952
1993	350.845.430	264.272.936	86.572.494
1994	742.499.135	587.760.248	154.738.887
1995	1.387.759.990	1.084.350.504	303.409.486
1996	2.684.968.310	2.244.093.830	440.874.480
1997	5.726.931.736	4.745.484.021	981.447.715
1998	11.635.610.868	9.228.596.187	2.407.014.681
1999	18.657.677.076	14.802.279.916	3.855.397.1

Kaynak:GİB

1980-2000 yılları arasındaki genel bütçe gelirlerinin çoğunu vergi gelirleri oluşturmaktadır.Vergi miktarı her geçen yıl artarken vergi gelirlerindeki artış oranı değişiklik göstermektedir.1980-2000 yılları arasında hemen hemen her yıl sık olarak vergi affı kanunu çıkmıştır.Buna rağmen vergi affı çıkan yıllar ile diğer yıllar vergi gelirleri oransal olarak ele alındığında vergi affının vergi gelirlerine direk etkisi olduğunu söylemek mümkün değildir.Belirtilen yıllar arasında vergi gelirlerinin genel

bütçe gelirleri içerisindeki oranı yaklaşık %80-85 oranındadır.Vergi affı çıkarılan yıllar ile diğer yıllar oranında belirgin bir fark bulunmamaktadır.

2.1.4 2000 YILI VE SONRASI VERGİ AFLARI

Türkiye siyasi, sosyal, idari, ekonomik ve mali şartlar dolayısıyla vergi aflarına sık sık başvurmuştur.2000-2001 yıllarında yaşanan kriz nedeniyle ekonomik ve sosyal yönden zor zamanlar yaşanmıştır.Birçok işletme kapanmak zorunda kalmış ve mükelleflerin alım gücü düşmüştür.Aynı zamanda işsizlikte artmıştır.Bunlar neticesinde 2000’li yıllar sonrasında sık sık vergi affına başvurulmuştur.Son 21 yılda 13 kez vergi affına başvurulmuştur.2000 yılından günümüze vergi afları şu şekildedir:

Tablo 10: 2000 Yılı Sonrasında Çıkarılan Vergi Afları

Sıra No	Çıkarılma Tarihi	Vergi Affı Açıklaması
1	06.02.2001	414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği
2	07.03.2002	4751 sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu’nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
3	27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
4	22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)
5	25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Karamamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
6	29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
7	10.09.2014	6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
8	19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun

Tablo 11(Devam): 2000 Yılı Sonrasında Çıkarılan Vergi Afları

9	27.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Karamamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
10	18.05.2018	7143 Sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
11	05.01.2019	7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
12	17.11.2020	7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
13	09.06.2021	7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
14	05.07.2022	7417 Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Karamamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
15	12.03.2023	7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

Kaynak: Kaynak:Gelir İdaresi Başkanlığı,Resmi Gazete,Güneş Çetin,s177.

2.1.4.1 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği

Yaşanan ekonomik ve mali zorluklardan dolayı mükellefler vergisel yükümlülüklerini yerine getirmede zorluk yaşamışlardır.414 sayılı Genel Tebliğ, zor duruma düşmelerinden dolayı vergilerini ödeyemeyen mükelleflere kolaylık sağlanması ve alacakların hızlandırılarak hazineye girişinin sağlanması amacıyla çıkarılmıştır.

6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a dayanılarak 31.12.2000 tarihi itibarıyla sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında olup vadesi gelmiş ancak tahsili

sağlanamamış vergi, resim, harç, gecikme faizi ve vergi cezaları ile borcun aslına uygulanan gecikme zammından olan borçlar bazı şartlara tabi olmak suretiyle taksitlendirilmiştir.Bu şartlar:

- 16.03.2001 tarihine kadar taksitlendirmeden yararlanmak isteyen mükellefler, borçlarının tamamı için yazılı beyanlarını bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.Ancak 1999 depreminden etkilenen Eskişehir, Bursa, İstanbul, Sakarya, Düzce, Bolu, Yalova ve Kocaeli şehirlerinde yaşayan mükelleflerin beyanı uzatılmış ve mayıs 2001 tarihine kadar vermelerine hükmedilmiştir.
- Mükelleflere borçlarını ödemeleri için Mart 2001'den başlayarak eşit taksitler olacak şekilde 18 aylık süre zarfı verilmiştir.1999 depreminden etkilenen mükellefler için ödeme tarihi haziran 2001'den başlamış ve 19 aylık bir süre tanınmıştır.
- Ertelenen bu borçlara yıllık %3 oranında tecil faizi uygulanacaktır.

Körfez Savaşı, 1994 krizi sonuçları, 1998 Rusya Krizi, 1999 yılında gerçekleşen Marmara Depremi ve 2001 yılında Cumhurbaşkanı ile Başbakan arasında MGK toplantısında yaşanan siyasi tartışma büyümüştür ve krize patlak vermiştir. 2001 krizi ile beraber bir hafta gibi kısa bir sürede faiz oranları %7500'lere kadar çıkmış ve iki günde %57 oranında devalüasyon yaşanmıştır.Bunun sonucunda yaklaşık 15 bin şirket iflas etmiş ve ödemeler sistemi dört gün boyunca çalışmamıştır.Faizlerin çok yüksek olması dolayısıyla ülkeye sıcak para girişi sağlanmıştır.Ülkeye geçici paranın girmesi ülke ekonomisinde dalgalanmalara neden olmuştur.Hükümete olan güven ise azalmıştır.Türkiye'nin kredi notu bu kriz ve sonuçları nedeniyle düşürülmüştür.Kredi notu düşünce yabancı yatırımcılar desteğini Türkiye'den çekmiştir.Sonraki zamanda işsizlik artış göstermiş, milli gelir ise yaklaşık 200 milyar dolardan 140 milyar dolar civarlarına düşmüştür.Türk lirasının alım gücü yaklaşık %33 oranında azalmıştır.Ekonomi küçülmüştür ve enflasyon %70'i aşmıştır.¹⁰⁵

¹⁰⁵Paratic.com/2001-krizi/,11.01.2023.

414 sayılı Tahsilat Genel Tebliğ, mükelleflere avantajlar sağlamıştır. Ancak 2001 yılının enflasyon oranının yaklaşık %70’lerde olduğuna bakılırsa vergi gelirlerinde gerçek bir artış olmadığını söylemek mümkündür.

2.1.4.2 4751 sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu’nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

2002 yılında çıkarılan Kanunun amacı emlak vergisinde yaşanan sıkıntıları ortadan kaldırmaktır. Kanunla af yoluna gidilmiştir. Kanundan yararlanmak isteyen mükelleflerin, mükellefiyetlerini tesis ettirmeleri için bildirimde bulunmaları ve belirtilen yıllara ilişkin idarece tarh ve tahakkuk ettirilecek vergilerini ödemeleri gerekmektedir. Belirtilmiş olan süre zarfında bildirimde bulunmayan mükellefler ve ödemelerini tam yapmayan mükellefler aften yararlanamayacakları Kanun metninde yer almıştır.¹⁰⁶

4751 sayılı Kanun, Emlak Vergisi Kanunu’na tabi olması gerekirken mükellefiyetini tesis ettirmemiş olan mükelleflerin, 1998-2001 yıllarında vergi idaresi tarafından tespit edilen tutarları belirtilen tarihler içerisinde ödemesi halinde mükelleflerin önceki dönemdeki emlak vergileri affedilmiştir.

Kanun, adalet olgusuna zarar verdiği düşüncesiyle eleştirilmiştir. Kanun gereği mükellefiyeti tesis ettirilmemiş veya vergisini tam olarak ödememiş mükellefler aften yararlanmaktadır. Bu durumda vergisini ödememiş bu mükellefler ödüllendirilirken vergisini tam olarak ödemiş olan mükelleflerin gecikme zamları silinmeyerek cezalandırılmışlardır.¹⁰⁷

2001 yılındaki toplam vergi gelirleri 39.735.928 milyar TL iken 2002 yılındaki toplam vergi gelirleri 59.631.868 milyar TL’dir. 2002 yılında toplam vergi gelirlerinde %50,10 oranında artış sağlanmıştır. 2001 yılında özel vergi geliri 6.781.787 milyar TL’dir. 2002 yılında Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun yürürlüğe girmesiyle toplanan vergi geliri 13.648.790 milyar TL olmuştur. %100’den daha fazla artış görülmektedir.

2.1.4.3 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu

2000 ve 2001 yıllarında yaşanan kriz dolayısıyla sosyal hayat olumsuz yönde etkilenmiştir. Tüketicilerin alım gücü zayıflamıştır. Alım gücünün düşmesi tüketim

¹⁰⁶Gözde Yaşar Çil,s44.

¹⁰⁷Yasemin Taşkın,s115.

talebinde azalmayla beraber üretimin azalmasına, istihdamın azalmasına, işletmelerin kapanmasına, işletmelerin mali yapılarının zayıflamasına ve işsizliğe sebep olmuştur. Bu sebepler dolayısıyla mükellefler borçlarını ve vergilerini ödemek konusunda zorlanmışlardır.¹⁰⁸

Krizin ekonomik hayata yansması dolayısıyla mükelleflere ödeyemedikleri vergi borçları konusunda yardımcı olmak ve birikmiş vergi alacağının tahsilatını sağlamak amacıyla vergi affı gündeme gelmiştir. Kabul edilen kanun dönemin Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet Sezer'e gönderilmiştir. Cumhurbaşkanı Vergi Barış Kanunu'nu tekrar görüşülmek şartıyla Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne geri yollamıştır. Ancak meclis sadece Kanun isminde değişiklik yaparak tekrar Cumhurbaşkanlığı'na göndermiştir. Kanun Cumhurbaşkanı tarafından 27 Şubat 2003 tarihinde kabul edilerek onaylanmıştır ve ardından Kanun yürürlüğe girmiştir.

Dönemin içinde bulunduğu şartlar dolayısıyla Kanuna af yerine barış ismi verilerek 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu olarak çıkarılmıştır. Bu durum Kanunun af Kanunu olduğu gerçeğini değiştirmemektedir. Kanunun af niteliği taşıması sebebiyle nitelikli çoğunluk aranmalıdır, gerekçesiyle Cumhurbaşkanı tarafından veto edilmesi Kanunun af kapsamında bir Kanun olduğunu göstermektedir.”¹⁰⁹

4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun kapsamında:

- Vergiler bakımından 31 Ağustos 2002 tarihinden önceki dönemde, 31 Ağustos 2002 tarihine kadar beyana dayalı verilmesi gereken beyannameler,
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında yer alan ve 31 Ağustos 2002 tarihi öncesinde tahakkuk eden vergi, resim, harç, bunlara ait vergi cezaları, gecikme zam ve faizleri,
- 16 Ağustos 1997 tarihli ve 4306 sayılı Kanun gereği alınan eğitim katkı payları,
- 8 Eylül 1983 tarihli 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu gereği alınan ecrimisil ve ecrimisillere bağlı gecikme zamları,

¹⁰⁸Mehmet Erkan,(2003),”4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu’na Göre Stok ve Sabit Kıymet Affı”,*Vergici Muhasebeciyle Diyalog Dergisi*,s112.

¹⁰⁹Mustafa Arslan,(2003),”4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu Bir Af Kanunudur”,*Vergi Raporu*,s74-75.

- 6183 sayılı kanun kapsamında yer alan ve Maliye Bakanlığı'na bağı vergi idaresi tarafından tahsil edilen bazı alacaklar,
- Gümrük Müsteşarlığı tarafından tahsili gerçekleştirilen bazı gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamları yer almaktadır.

4811 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden sonra ödeme süresi başlamış ancak vade tarihi gelmemiş olan vergi alacakları da af kapsamına alınmıştır.

Vergi aslına bağı olarak kesilen ancak belirtilen tarih itibariyle tahsili gerçekleştirilememiş vergi cezalarının %20'sinin üç eşit taksit halinde ödenmesi durumunda alacağın %80'inin tahsilinden vazgeçilmiştir. Kanundan yararlanmak için dava açılmaması/açılan davadan vazgeçilmesi gerekmektedir.

Geçici vergilerin ilk taksitinin ödeme tarihi Şubat 2003 olarak belirtilmiş ve 2002 itibariyle tahakkuk eden ve kanunun yürürlüğe girmesi itibariyle ödenmemiş olan geçici vergilerin gecikme zamları da af Kanunu kapsamına alınmıştır. Af Kanunundan yararlanmak için vergi aslının ödenmesi ön şart olarak koşulmamıştır. Mükelleflere borçlarını dokuz taksitte ödeme imkanı tanınmıştır.

4811 sayılı Kanunda vergi mahkemelerinde davası bulunan ancak dava süresi dolmamış olan ikmalen, resen veya idarece yapılan tarhiyatlarda vergi alacaklarının yarısı DİE tarafından hesaplanan aylık TEFİ oranı baz alınarak hesaplanan faizi ile beraber 2003 Şubat ile 2004 Haziran döneminde dokuz eşit taksit halinde ödenmesinin kabul edilmesi halinde vergi alacağının yarısının silinmesine karar verilmiştir. Ayrıca vergi cezaları, gecikme zam ve faizlerinin de tamamından vazgeçilmiştir.

İştirak veya yardım dolayısıyla kesilmiş olan vergi cezalarında, belirtilen süre dahilinde mükelleflerin vergi cezalarının %20'sini ödemeleri durumunda cezanın %80'inden ve gecikme zammının tamamından vazgeçilmesine hükmedilmiştir. Kanundan yararlanmak isteyen mükelleflerin dava açmamış olmaları veya açılan davadan vazgeçmeleri gerekmektedir.

Kanunun yürürlük tarihi itibariyle dava açılmış olması halinde vergi aslına bağı cezaların kanunda belirtilen şekli ile yürürlüğe girdiği tarih öncesinde ödenmesi durumunda vergi aslına ilişkin olmayarak kesilen vergi ziyai cezalarında ceza kesilen

mükelleflerin cezalarının %20'sini ödemeleri koşuluyla kalan cezanın %80'inden ve gecikme faizinin tamamından vazgeçilmiştir.

4811 sayılı Kanuna göre GV, KV, KDV ve ücret gelirlerinde matrah artırımına gidilmesi halinde artırım yapılan yıllar için vergi incelemesi yapılamayacak ve herhangi bir vergi tarhiyatı söz konusu olmayacaktır.GV mükellefleri ve KV mükelleflerinin matrah artırımında bulunmaları halinde matrahın %30'unu vergi olarak ödemeleri gerekmektedir.Ayrıca bu matrah üzerinden vergi, fon payı ve eğitime katkı payı da hesaplanmayacaktır.1998 yılı için matrah artırımını %25, 2000 yılı için %20 ve 2001 yılı için matrah artırımını %15'ten daha az olmaması düzenlenmiştir.

4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun 11.maddesi gereği Kanunun yürürlük tarihi itibarıyla üç ay içerisinde gelir vergisi veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından kayıtlı olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar bağlı bulundukları meslek kuruluşu tarafından tespit edilecek olan rayiç bedel ile envanter listesine kayıt ettirilebileceklerdir.Bu madde hükmünce işletmelerde yer alan ama kayıtlara intikal ettirilmemiş olan makine, teçhizat veya demirbaşların kayıt altına alınmasına imkan sağlanmıştır.Bu maddeden yararlanmak isteyen mükelleflerin Kanunun yürürlüğe girdiği aydan üçüncü ayın son gününe kadar faturalama işlemini yapmaları ve yasal kayıtlara intikal ettirmeleri gerekmektedir.Ayrıca hükmün uygulanmasında geçmişe dönük olarak ceza veya faiz uygulaması yapılmayacağı yer almıştır.

4811 sayılı Kanun içeriğinde kaçakçılık suçuna ilişkin hüküm de yer almaktadır.Vergi Usul Kanunu 359.madde b fıkrasının 1 numaralı bendinde yer alan defter, belge ve kayıtların sayfalarını yok edenler, defter, sayfa veya belgeler yerine başka yaprak koyanlar veya hiç koymayanlar, sahte belge düzenleyenler ayrıca Kanunun 359. Maddesi b fıkrası 2 numaralı bendinde yer alan belgeleri sahte olarak basanlar hariç tutulmak şartı ile bu fiilleri 31.08.2002 tarihi öncesinde işleyen mükelleflere yönelik olarak suç duyurusunda bulunulmayacağına ayrıca soruşturma aşamasında olanların takibinin bırakılacağına ve açık olan kamu davalarının ortadan kaldırılarak mükelleflerin kesinleşmiş ceza infazlarına son verileceğine hükmedilmiştir.

Defter kayıt ve belgeleri yok edenlerin, defter yapraklarını yok ederek yerine sayfa koyan-koymayanların veya belgeleri sahte olarak düzenleyenlerin bu aftan

yararlanmasına imkan sağlanmamıştır.Ayrıca bu suçları işleyenlerin matrah artırımından da faydalanamayacağına hükmedilmiştir.

4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu, kesinleşmiş kamu alacakları için geliştirilen ödeme kolaylıkları, yargı aşamasında olan ihtilafları kaldırmak amacıyla yapılan düzenlemeleri, matrah artırım uygulamasını, mükelleflere stok miktarı ve değer bazında değişme imkanı veren düzenlemeleri içermektedir.Bu düzenlemeler kapsamında mükelleflere birçok imkan sağlamıştır.¹¹⁰

- 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu, idare ile vergi mükellefi arasındaki sorunları ortadan kaldırmak ve ödenmemiş olan vergi borçlarına kolaylık sağlamak amacıyla çıkarılmıştır.Ancak IMF'in bile fazla gelir getirmeyeceği düşüncesiyle karşı çıktığı Kanuna bir takım eleştiriler yapılmıştır.Bu eleştiriler:
- Vergi Barışı adı altında çıkarılan kanun vergi affı kanunudur ve mükellefler üzerinde olumsuz etki oluşturmaktadır.
- Af sonucu dürüst olmayan mükelleflere ayrıcalıklar tanınmış ve kolaylık sağlanmıştır.Bu durum mükelleflerin vergi uyumuna gönüllü olması üzerinde olumsuz etki yaratmıştır.Bu uyuşmazlıklar vergi alacağının zamanında tam olarak tahsil edilmesine olumsuz etki yaratmış ve vergi dairesinin iş yükünü artırmıştır.
- Bu affın tekrar çıkarılamayacağına dair anayasal bir belge yer almamıştır.Bu durum affın tekrar çıkarılabileceği inancı doğurmuş ve sisteme olan güven azalmıştır.
- Vergi Barışı Kanunu temelinde uzlaşma sağlama yoluyla vergi tahsilatını hızlı bir şekilde gerçekleştirmeyi amaçlamaktadır.Ancak bu amaçlarının yanına sisteme kesin bir çözüm sunmamaktadır.Kanun geçici çözümler sunmaktadır.

¹¹⁰Atilla Dalı,s70.

- Kanun oranlarla dolu olması sebebiyle teknik uygulama bakımından da karışıklık oluşturmaktadır.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın açıklamalarına göre kamu iktisadi kuruluşları ve mahalli idareler de dahil olmak üzere toplam vergi geliri tahsilat tutarı 4.714.760.611.90 TL'dir.¹¹¹

Tablo 12: 4811 Sayılı Kanun Maddeleri ve Ödenen Tutarlar

4811 SAYILI KANUNUN İLGİLİ MADDE	ÖDENEN TUTARLAR(BİN TL)	
	31.12.2003	30.09.2004
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2)	1.140.273.803.306	2.057.470.057.945
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2/c)	6.929.079.966	8.626.028.279
Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (md.3)	365.181.525.872	523.957.075.225
İnceleme ve Tarhiyat Safhasındaki Alacaklar (md.5)	75.911.720.093	156.262.081.688
Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan (md.6)	115.830.646.700	125.919.444.685
Gelir Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	150.736.133.979	223.897.582.741
Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	508.739.206.996	777.791.029.238
G.V.K 94/6 Vergi Artırımı (md.7)	56.120.302.811	88.237.896.814
K.D.V. Matrah Artırımı (md.8)	297.313.051.710	470.291.314.963
Gelir (Stp) Vergisi Matrah Artırımı (md.9)	13.699.398.871	22.093.865.301
Kıymetli Maden Ziynet Eşyası Değerleme Farkı (md.13)	13.069.600.983	15.041.004.160
Ecrimisil Alacakları (md.15/2)	16.489.901.503	18.103.979.615
TOPLAM	2.760.294.372.790	4.487.691.360.654
KİT,İDT Ve Mahalli İdareler Toplamı	93.461.444.811	214.844.712.807
GENEL TOPLAM	2.853.755.817.601	4.702.536.073.461

Kaynak:Gelir İdaresi Başkanlığı(01.02.2023)

¹¹¹www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xls.htm(01.02.2023)

2003 yılında çıkarılan 4811 sayılı vergi affı Kanunu neticesinde vergi gelirlerinde bir artış yaşanmıştır.2003-2004 yılları arasındaki ilgili Kanundaki maddeler bazındaki alacak tutarları karşılaştırıldığında vergi affı sonrasında alacak tutarlarında önemli bir artış olduğunu söylemek mümkündür.4811 sayılı vergi affı Kanunu ile vergi barışı dahilinde alacaklar artmıştır.

2.1.4.4 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun

2008 yılında yaşanan küresel kriz nedeniyle yurt dışında olduğu gibi Türkiye’de de dış talep düşmüş ekonomik daralmalar meydana gelmiştir.Talep düşmesi dolayısıyla mal ve hizmet satış gelirlerinde azalma olmuştur.İşletmelerin kredi temininde zorluklar yaşaması üretim kapasitelerini kullanamamalarına yol açmış ve buna bağlı olarak nakit dengeleri bozulmuştur.Yaşanan sıkıntılar nedeniyle işletmeler vergisel sorumluluklarını yerine getirmekte zorlanmışlardır.İşletmeler kamu borçlarının enflasyon endekslemesi yapılması suretiyle ödenmesi ve kamuyla olan mali güçlüklerin aşılmasına imkan verilmesini talep etmişlerdir. 5811 sayılı Kanun tasarısının hazırlanma amacı ekonomik kalkınmanın sürdürülmesi, yatırım oranlarında artış sağlanması, özel sektörün kamu borç yükünün düşürülmesi ve maliye-para politikaların etkinliğinin sağlanmasıdır.¹¹²

5811 sayılı Kanun ile ülkenin üretim, istihdam ve enflasyon sorununun kalıcı olarak çözülmesi, yatırımlarda kaynak artışının sağlanması, yaşanan küresel mali krizin en hafif şekilde atlatılmasının sağlanarak ekonomik canlılığın devam ettirilmesi ve sermaye yapılarının güçlendirilmesi amaçlanmıştır.¹¹³

5811 sayılı kanunun kapsamında; yurt dışında kazanılmış olan para, menkul kıymet, döviz, altın ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici olan taşınmazlar, yurt içinde kazanılan işletmelerin öz kaynakları içinde olmayan bu türlerden varlıklar, yurt dışı şubelerinden ve iştiraklerden kazanılan kazançlar, iştirak gelirleri ve kurumların tasfiyesinden doğan kazançlar yer almaktadır.

01.10.2008 tarihi itibarıyla gerçek veya tüzel kişilerin sahip oldukları yurt dışındaki para, döviz, altın, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarını banka, aracı kurum

¹¹²Ahmet Tekin, Güner Tuncer ve Ersin Nail Sağdıç, “Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci”, *Sakarya İktisat Dergisi*, s11.

¹¹³Yusuf Güler,(2016),“Vergi Aflarının Bütçe ve Genel Ekonomi Üzerine Etkileri”, *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, s17.

veya vergi dairesine bildirmeleri gerekmektedir.Bildirim süresi kanunun yayınlanma tarihi olan 22.11.2008 tarihinden başlayarak üçüncü ayın sonuna kadardır. (22.03.2009)

Gelir ve kurumlar vergisine tabi olan mükelleflerin şirket öz kaynaklarında yer almayan ancak yurt içinde sahip oldukları para, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını gelir veya kurumlar vergisi yönünden tabi oldukları ilgili vergi dairesine bildirmeleri gerekmektedir.Bildirme süresi 22.11.2008 tarihinden başlayarak üçüncü ayın sonuna kadardır. (22.03.2009). Mükellefler beyanlarını elektronik ortamda da verebileceklerdir.

5811 sayılı Kanunun amacı; gerçek ve tüzel kişilere ait olan ve ülke dışındaki para, döviz, altın, menkul kıymet ve sermaye piyasası araçlarını ülke ekonomisine kazandırmaktır.Ayrıca taşınmaz mallar kayıt içine alınmak istenmiştir.Yurt içinde yer alan ama şirketlerin öz kaynaklarında yer almayan tüm varlıkların sermaye içine alınması sağlanarak ekonomi güçlendirilmeye çalışılmıştır.

Kanun ile sahip olunan kıymetlerin banka, aracı kurum veya vergi dairesine bildirilerek cüzi oranda vergi ödenmesi karşılığında kayıta alınmasının sağlanması ve bu beyanlardan dolayı inceleme ve soruşturma yapılmaması öngörülmüştür.¹¹⁴

5811 sayılı Kanun ile 2008 küresel krizinin sebep olduğu finansal sıkıntıların ortaya çıkardığı sermaye sıkıntılarından kurtulmak ve ekonomi canlandırılmak istenmiştir.Bir diğer sebep ise 29 Mart 2009 yerel seçimlerinin yaklaşmasıdır.Ülkemizde seçimlerin vergi afları üzerinde etkisi bulunmaktadır.

Maliye Bakanlığı'nın verilerine göre beyan edilen tutar toplamı yaklaşık 48.250.000.000 TL olmuştur.Tahakkuk eden vergi tutarı 1.660.000.000 TL olmasına karşılık tahsil edilen vergi tutarı 1.060.000.000 TL olmuştur.Tahakkuk eden vergi gelirlerinin yaklaşık %64'ü tahsil edilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan alınan veriler dolayısıyla bir önceki seneye göre vergi tahsilatında artış oranına bakıldığında 2007 senesinde vergi tahsilatındaki artış oranının %13.1, 2008 yılında %11 ve 2009 yılında %3.3 olarak gerçekleştiği görülmektedir.Buradan 5811 sayılı Kanunun vergi gelirleri tahsilatını artırmadığı gibi

¹¹⁴Gözde Yaşar Çil,s46.

bir sonuca varılabilir.Ancak bu dönemde yaşanan mortgage küresel krizinin neden olduğu etkilerin göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

2.1.4.5 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

6111 sayılı Kanun 25 Şubat 2011 tarihinde çıkarılmıştır.Kanun beş kısımdan oluşmaktadır.İki yüz on altı madde ve on sekiz geçici maddeden oluşmaktadır.

2008 krizi dolayısıyla dış talepte düşüş yaşanması, mal ve hizmet satış gelirlerindeki azalmalar, kredi alımında zorluklar yaşanması ve şirketlerin nakit dengesinde oluşan bozulmalar dolayısıyla 6111 sayılı Kanun çıkarılmıştır.

6111 sayılı Kanun, torba yasa olarak çıkarılmıştır.6111 sayılı Kanun Cumhuriyet tarihinde çıkarılmış en kapsamlı vergi affı Kanunudur.Kanun, iktisadi kalkınmanın sürdürülebilmesi, yatırım ortamının iyileştirilmesi, özel sektörün kamuya ait olan borçlarının düşürülmesi, para ve maliye politikalarının etkinliğinin sağlanması amacı taşınarak hazırlanmıştır.¹¹⁵

6111 sayılı vergi affı Kanunu 12 Haziran 2011 yerel seçimlerinden önce uygulanmaya konulmuştur.Dönemin Maliye Bakanı olan Mehmet Şimşek tarafından, 6111 sayılı af Kanunundan yararlanmak isteyen mükellef sayısının 5 milyondan fazla olduğu ve yapılandırmanın 39.432.963 Tl alacağa tekabül ettiği söylenmiştir.Yapılandırılan 27.123.400 Tl’lik tutarın bir kısmının kesinleşmiş alacaklar, tecil, taksim; 5.641.700 Tl’lik kısmının ihtilaflı olan, inceleme veya tarhiyat aşamasındaki alacaklar ve pişmanlıkla verilen beyannamelerden oluştuğunu, 1.545.300 Tl’lik kısmının stok beyan tutarı olduğunu ve 5.122.600 Tl’lik kısmının ise matrah artırımı tutarı olduğunu halkın bilgisine sunmuştur.2016 yılında ise Maliye Bakanı Naci Ağbal tarafımdan bu Kanun kapsamında 39.4 milyar Tl tutarındaki alacağın yapılandırıldığı ve 26.5 milyar Tl tutarının tahsilatının sağlanabildiği, yapılandırılmış olan alacakların %67.17’lik kısmının tahsilatının sağlanıldığı açıklanmıştır.¹¹⁶

6111 sayılı Kanun; 6111 sayılı Kanun kapsamına giren borçların vadelenendirilerek yeniden yapılandırılması, yeniden yapılandırılan borçlara taksitlendirme yapılarak

¹¹⁵Dursun Yaz,(2011), “Gerçek Dışı Kasa Mevcutlarının Torba Yasa Kapsamında Değerlendirilmesi, *Vergi Dünyası Dergisi*, s141.

¹¹⁶Cahit Şanver,s49.

ödeme kolaylığı sağlanması, yapılandırılmış borçlara kredi kartı ile ödenebilme imkanı tanınması, vergi idaresi ve mükellef arasındaki sorunların çözümü için davalara sulh yoluyla indirim uygulanması, inceleme ve tarhiyat aşamasındaki borçlara Kanun gereği ödeme kolaylığı imkanı sağlanması, matrah ve vergi indirimi yoluyla mükelleflere geçmiş vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak cezaya muhatap olma riskinin ortadan kaldırılması, kendiliğinden veya pişmanlık ile beyanname veren mükelleflere pişmanlık zammı uygulanması yerine vergilerin enflasyon oranı ile güncellenerek ödemede kolaylık sağlanması, işletmede kayıtlı olmayan mallarını kayıt altına almak isteyen mükelleflere ceza uygulanmaksızın mallarının kayıt altına alınmasına imkan tanınması şeklinde kolaylıklar sağlamıştır.

6111 sayılı Kanun'dan yararlanmak isteyen yükümlülerin 30 Nisan 2011-31 Mayıs 2011 tarihleri arasında ilgili vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir. Bir diğer yararlanma koşulu ise ihtilaflı olan vergi mükelleflerinin vergi dairesine yazılı olarak ihtilaftan vazgeçtiklerini bildirmeleridir. Kanun koyucu bu afı beraber vergi idaresi ve vergi yükümlüleri arasındaki uyuşmazlığı gidermeyi amaçlamıştır.

Vergi borcu olan yükümlülerin borçlarına gecikme zammı veya gecikme faizi uygulanması yerine borçların ÜFE/TEFE aylık değişim oranı esas alınarak 18 taksitte ödenmesine karar kılınmıştır. Ayrıca 36 aya kadar vade imkanı verilmiştir. Bazı alacaklar için ise bu süre uzatılmıştır. Ödemelerin uzun vadeye yayılması mükellefler açısından mali avantaj oluşturmaktadır. Bu kapsamda usulsüzlük cezalarının %50'si, kanun kapsamında yer alan trafik idare para cezaları ve diğerlerinin tamamıyla beraber faizlerinin de ÜFE/TEFE oranı baz alınarak ödenmesi koşuluyla vergi aslına ilişkin kesilen cezaların tamamının, vergi alacaklarından vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarının yarısı, gecikme zammı ve gecikme faizlerinin tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir.

6111 sayılı af kapsamında yer alan ancak dava aşamasında olan alacakların vergi asıllarının %50'sinin, vergi aslına bağlı vergi cezalarının %25'inin tahsil edilmesine; kalan vergi aslının, vergi alacağına bağlı olmayan vergi cezalarının, gecikme zammı ve gecikme faizinin ise terkin edilmesine hükmedilmiştir.

Tarhiyat veya inceleme aşamasında olan alacaklarda, eğer vergi incelemesine başlanılmış ise bu incelemenin devam ettirilerek bitirileceğine; işlemlerin

tamamlanmasının ardından tarh edilen verginin %50'sinin gecikme faizi yerine ÜFE/TÜFE oranında güncelleme yapılarak ödenmesi koşuluyla kalan vergi aslından ve gecikme faizinden vazgeçilmesine hükmedilmiştir.

Pişmanlıkla veya kendiliğinden verilen beyannamelerde ise vergilerin tamamının gecikme faizi yerine ÜFE/TEFE oranı esas alınarak ödenmesi halinde vergi cezalarının, gecikme zam ve faizlerinin alınmasından vazgeçilmiştir.

6111 sayılı Kanun ile gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, 2006-2009 hesap dönemleri için gelir ve kurumlar vergisi, gelir ve kurumlar vergisi stopajı ve matrah artırımını avantajından yararlanabileceklerdir. Ayrıca Kanunda belirtilmiş asgari tutarlardan az olmaması şartıyla verdikleri beyannamelerde artırımda bulunmaları durumunda vergi incelemesi ve daha sonraki yıllarda vergi tarhiyatı yapılmayacağı belirtilmiştir.¹¹⁷

6111 sayılı Kanun ile bazı tutarları aşmayan idari para cezalarından vazgeçilmesine hükmedilmiştir. Hüküm gereğince 120 TL'ye kadar olan idari para cezalarında 120 TL'nin aşılması durumunda ceza tutarı tahsil edilmeyecektir. Kanunun istisnası ise kamuya açık alanlarda sigara içilmesi karşılığında uygulanan idari para cezalarıdır. Bu cezalar terkin edilmeyecektir.

6111 sayılı vergi affı Kanunu 12 Haziran 2011 yerel seçimlerinden önce uygulanmaya konulmuştur.

6111 sayılı Kanun ile birikmiş olan vergi borçları enflasyon oranı baz alınarak güncellenmiş, faiz ve cezalar silinmiş, mükelleflere vergi borçlarını ödemeleri için kolaylıklar sağlanmıştır. Mükellefler ve vergi idaresi arasındaki sorunların çözülmesi amaçlanmıştır. Ayrıca gelecekteki ihtilafların azalması ve mükelleflerin gelecek vergilendirme dönemlerine ait risklerin ortadan kaldırılması hedeflenmiştir. Mükelleflere taksitler halinde ödeme ve kredi kartıyla ödeme imkanı da sağlanmıştır.

6111 sayılı Kanuna yönelik birçok eleştiri yapılmıştır. Bu eleştiriler:

- Kanunun geniş bir kapsamda olmasından ve kanunda teknik anlamda karmaşıklıklar olmasından dolayı uygulanmasının zor olması.

¹¹⁷Semih Uyguralp, s142.

- Kanun kapsamında af uygulanırken vergi uyumu sağlayan ve vergisini zamanında ödeyen mükellefler göz önüne alınmamıştır. Vergiye gönüllü olarak uyum sağlanmasında güven sarsılmıştır.
- Sahte belge düzenleyenler vergi affı kapsamına alınmamıştır. Ancak sahte fatura kullananların vergi affı kanunundan faydalanabilmesi kanunda çelişkiler olduğunu göstermektedir.
- Kanunda KDV matrah artırımına yer verilmiştir. Ancak Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi açısından bir düzenleme yapılmamıştır. BSMV'nin kanun kapsamına alınmaması vergi adaletine ters düşmüştür ayrıca güven sarsmıştır.
- Ülkemize kaçak yollar ile giren sigara, alkol, çay, otomobil ve tarihi eser gibi ürünler faturasız olarak satılmaktadır. Şirketlerin stoklarında bulunmasına karşın kayıtlarında bulunmayan malların kayıt altına alınmasını hedefleyen Kanun, kaçakçılıkla uğraşan firmalar tarafından istismar edilebilir. Firmalar, bugünden aklama yoluna giderek gelecekte stoklarına yasal olmayan yollardan ilave yapabilirler.¹¹⁸

6111 sayılı Kanun Cumhuriyet tarihindeki en kapsamlı vergi affı olarak çıkarılmıştır. Sonuçlarına bakıldığında %81 oranında rekor sayılabilecek oranda tahsilatın sağlandığını ancak beklenen tahsilatın 50 milyar olmasına rağmen tahsil edilebilen vergi miktarının 22 milyar olduğu görülmektedir. Sonuçlara bakıldığında vergi yükümlülerinin ilk taksitten sonra aynı kararlılıkta borçlarını ödemediğini ve vergi yapılandırmasının istenen sonucu vermediğini söyleyebiliriz.¹¹⁹

2.1.4.6 6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)

6486 sayılı Kanun 29 Mayıs 2013 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kabul edilerek yürürlüğe girmiştir. Kanun on beş maddeden oluşmaktadır.

¹¹⁸Semiha Yılmaz, s106.

¹¹⁹[www.sabah.com.tr/ekonomi/2013/04/30/2-vergi-barisi-geliyor\(02.02.2023\)](http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2013/04/30/2-vergi-barisi-geliyor(02.02.2023))

Kanunun 13. Maddesini Varlık Barışı'na ilişkin hükümler oluşturmaktadır.Bu hükümler şu şekildedir:

- 15 Nisan 2013 tarihi itibariyle gerçek ve tüzel kişilerin yurt içinde veya yurt dışında sahip oldukları para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile kanaat verici belgeyle ispat edilen taşınmazlarını Türk Lirası türünden rayiç para ile 31 Temmuz 2013 tarihine kadar bankalara, aracı kurumlara veya ilgili vergi dairesine bildirdikleri takdirde varlıklar üzerinde %2 oranında vergi tarh edilecek ve bu tarhiyat izleyen ayın sonuna kadar gerçekleştirilecektir.
- Kanun gereği beyan edilen veya bildirilen varlıklar hakkında inceleme yapılamayacaktır.
- Tam mükellef kapsamındaki gerçek kişi veya kurumların ;
 - Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların iştirak hisselerinin satışından elde ettikleri kazançları,
 - Kanunu ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde edilen iştirak kazançları,
 - Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31 Aralık 2013 tarihine kadar iş yeri yurt dışında bulunanların daimi temsilciliklerinden elde ettikleri ticari kazançları Türkiye'ye transfer ettiklerinde gelir ve kurumlar vergisinden muaf tutulacaklardır.31 Ekim 2013 tarihine kadar elde edilen kazançlarda bu hükme tabidir.
- Tam mükellef gerçek kişi veya kurumların, 31 Aralık 2013 tarihine kadar kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan tasfiyesinden doğan kazançlarını Türkiye'ye transfer etmeleri durumunda gelir ve kurumlar vergisinden muaf sayılacaklardır.

Yeni varlık barışının eski varlık barışından farkı yalnızca yurt dışındaki varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasının istenmesidir.Eski varlık barışı, yurt içindeki varlıkları da

kapsamaktaydı.Bunun haricinde eski varlık varlık barışı kanunu ile yeni varlık barışı kanunu hemen hemen aynıdır.¹²⁰

Yeni varlık barışının yasalaşmasından önce Başbakan Yardımcısı Ali Babacan, uluslararası bankacılık takas sistemine göre Türk vatandaşlarının ve şirketlerin yurt dışı portföylerinde bulunan ve Türkiye'ye transferi gerçekleştirilecek yatırımların 130 milyar dolar düzeyinde olduğunu söylemiştir.¹²¹

Ekonomi Ekibi'nin 2013 raporuna göre yeni varlık barışı ile Türk vatandaşlarının yurt dışı portföyünde bulunan yatırımları Türkiye'ye kazandırılacaktır.Ekonomi otoriterlerinin tahminlerine göre bu yatırımlardan elde edilecek kazanç yaklaşık 20 milyar Tl olacaktır.

2.1.4.7 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun

6552 sayılı Kanun, bazı Kanunlarda değişiklik yapılması amacıyla 10 Eylül 2014 tarihinde çıkarılmıştır.Kanun yüz kırk altı maddeden oluşmaktadır.İş Kanunu başlığı ile başlayan kanun 16 ayrı Kanuna ilişkin maddeler içermektedir. Farklı alanlarda düzenlemeleri de içermesinden ötürü kamuoyunda torba yasa olarak da bilinmektedir.

Kanun gerekçesi: Kamu alacaklarında ödeme kolaylığı sağlanması için enflasyona endeksli olarak hesaplama yapılması, ekonomik kalkınmanın devam ettirilmesi ve özel sektörün kamuya olan borç yükünün azaltılmasıdır.

Kanun'un 73.maddesinde de belirtildiği üzere Kanun kapsamını Maliye Bakanlığı tarafından tahsil edilen kamu alacakları oluşturmaktadır.Ancak Kanunun yayınlandığı tarih itibariyle alacaklar vadesinde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz geçmemiş olmalıdır.

Kanun kapsamında; 30 Nisan 2014 tarihinden önceki bütün vergiler, beyana dayalı vergilerde 30 Nisan 2014 tarihinden önce beyan edilmesi gereken tüm vergiler, 30 Nisan 2014 tarihi öncesinde tahakkuk etmiş Motorlu Taşıtlar Vergisi, yıllık harçlar gibi borçlar, gecikme zamları ve cezaları gibi fer'i borçlar yapılandırılmıştır.

¹²⁰Gamze Yıldız Şeren ve Emin Dedebeek, "Yeni Varlık Barışı", IAAOJ Social Science, 2013, s3-23.

¹²¹[https://www.finansgundem.com/foto-haber/130-milyar-dolardan-ne-kadari-gelir/379397\(03.02.2023\)](https://www.finansgundem.com/foto-haber/130-milyar-dolardan-ne-kadari-gelir/379397(03.02.2023))

Bunlara ek olarak 11 Ekim 2014 tarihi itibariyle kesinleşmiş olan askerlik para cezaları, seçim para cezaları, nüfus para cezaları, karayollarında kaçak geçiş ücreti, Karayolları Taşıma Kanunu'na göre kesilmiş olan idari para cezaları, RTÜK tarafından verilen para cezaları, trafik para cezaları gibi cezalar da yapılandırılacak olan borçlar kapsamındadır. Ayrıca Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu alacakları, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu alacakları, ecrimisiller, YÖK ve Yurtlar Kurumu süresinde ödenmemiş öğrenim ve katkı kredisi alacakları, 2548 sayılı Ceza Evleri ile Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkumlara Ödettirilecek Yiyecek İçecek Bedelleri Hakkında Kanun dahilindeki alacaklar da af kanunu kapsamına alınmıştır.

Kanun ile mükelleflere çok fazla imkan sağlanmıştır. Bu imkanlar şu şekildedir:

- Yapılandırılan borçlar taksitler halinde ödenebilecektir.
- Borçların yapılandırılabilmesi için kanun kapsamında teminat şartı aranmamaktadır.
- Borçları yapılandırılan mükelleflere ilişkin yeni icra takibi yapılamayacaktır.
- Vergi alacağının aslına bağlı olmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının %50'sinin ödenmesi durumunda geriye kalan %50'lik kısmın tahsilinden vazgeçilecektir.
- Birikmiş vergi borçları enflasyon oranında güncellenecek gecikme zam ve faizleri silinecektir.
- 31 Aralık 2007 tarihinden önceki döneme ait ve 50 TL altında olan borçların tahsilinden vazgeçilmiştir.
- Vadesi 31 Aralık 2007 tarihinden önce olan 11 Eylül 2007 tarihine kadar vergi aslı ödenmiş olan alacakların 100TL'yi geçmeyen gecikme zamları ve faizleri gibi fer'i borçları re'sen silinecektir.

Dönemin Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, 11 banka ile sözleşme yapılarak yapılandırılan alacaklara kredi kartıyla ödeme imkanı tanındığını ve 26 banka ile vergi

tahsil anlaşması imzalanarak yapılandırılan tutarların tahsilatının başladığını belirtmiştir.¹²²

Kanun, 2014 genel seçimlerden önce çıkarılmıştır.05 Ağustos 2016 tarihinde dönemin Maliye Bakanlığını yapan Naci Ağbal, 2014 senesinde çıkarılmış olan 6552 sayılı Kanuna ilişkin taksit sürelerinin devam ettiğini belirtmiştir.Açıklama yaptığı tarih itibarıyla bu Kanun kapsamından yararlanmak isteyen 4,5 milyon kişi olduğunu ve 10,2 milyar TL tahsilat sağlandığını açıklamıştır.¹²³

Gelir İdaresi Başkanlığının raporuna göre söz konusu olan varlıkların hazineye katkısına bakıldığında 2014 yılındaki vergi gelirinin bir önceki seneye oranla %9,29 artmıştır.

2.1.4.8 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun

19 Ağustos 2016 tarihinde yürürlüğe giren Kanun, on dört maddeden oluşmaktadır.

6736 sayılı Kanunun amacı: Birikmiş vergi alacaklarının hazineye aktarımının sağlanması, matrah artırımında bulunan mükelleflere kolaylık sağlanması, yurt içinde veya yurt dışında bulunan varlıkların milli ekonomiye kazandırılması, kesinleşmiş vergi borçlarının ödenmesi için yükümlülere kolaylık sağlanması, eksik beyan edilmiş veya beyan edilmemiş varlıkların zam ve faizsiz olarak pişmanlıkla beyan edilmesine fırsat sunulmasıdır.

Vergi cezaları, gümrük cezaları, gecikme zam ve faizleri, belli şartlar dahilinde gümrük vergileri dahil vergi asılları, kayıt dışı varlıkların affı ve vergi matrahının artırılması Kanun kapsamında yer almaktadır.

Kanunun çıkarılma nedenleri: Ülke kalkınmasının sağlanması ve sürdürülmesi, yatırımların teşvik edilmesi, istihdam yaratılması, ARGE faaliyetlerinin desteklenmesi ile ülkenin geliştirilmesine hizmet etmektir.

6736 sayılı Kanunun gerekçelerini; özel sektörün kamuya olan borçlarının azaltılması, ihtilafların sona erdirilmesi, vergi incelemesine konu olan alacakların dava yoluna gidilmeden çözüme kavuşturulması, kayıt dışı ekonominin azaltılması ver kayıtlı ekonomiye geçişin sağlanması, 6552 sayılı Kanun ile borçları yapılandırılan ancak

¹²²[www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163\(03.02.2023\)](http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163(03.02.2023))

¹²³Cahit Şanver, s49.

ödeyemeyen mükelleflere yeniden kolaylık sağlanması ve uyuşmazlıkların giderilmesi, borçların ödenmesinde taksitlendirme yapılarak mükelleflere kolaylık sağlanması ve vergi alacağının hazineye aktarılması, milli ekonomiye bazı varlıkların kazandırılması oluşturmaktadır.

6736 sayılı Kanun ile vergi mükelleflerine birçok fırsat sunulmuştur.Bunlar:

- 30 Haziran 2016 tarihi itibariyle geciktirilmiş olan vergi borçlarının Yurt İçi Üfe oranında güncellenmesi,
- Vergi anlaşmazlıklarının uzlaşma yoluyla sonuçlandırılması halinde %80'e varan iskonto uygulanması,
- Trafik para cezalarında ve Motorlu Taşıtlar Vergisinde iskonto uygulanması,
- Vergi ve matrah artırımında bulunan mükelleflerin vergi incelemesinden muaf tutulması,
- İnceleme ve tarhiyat aşamasındaki borçların yeniden yapılandırılması,
- 6552 sayılı Kanunla ilgili olan borçların yeniden yapılandırılması,
- Vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının silinmesi,
- 31 Aralık 2011 tarihinden önce vadesi gelen ve 50 TL'nin altında olan vergi borçlarının silinmesi,
- Vergi aslı ve cezalarının ihtilaf konusu olması durumunda dava açma süresi geçmemiş veya dava hükme bağlanmamış ise vergi aslının yarısından vazgeçilecektir.Bu kapsamdan yararlanmak isteyen mükelleflerin vergi aslının

yarısı ile gecikme zam ve faizleri yerine Yİ-ÜFE oranı baz alınarak yapılan güncellenmiş tutarı ödemeleri gerekmektedir.

- Mükellefler beyan etmedikleri gelir ve kazançlarını pişmanlık yoluyla faizsiz ve cezasız olarak beyan edebileceklerdir.

Kanun birçok kamu kurumunu kapsam dahiline almaktadır.Öğrenciden esnafa, çiftçiye kadar 10 milyonun üzerinde vatandaşının büyük bir kısmını kapsayan Kanun çerçevesinde yaklaşık 150 milyar Tl alacak tutarı belirlenmiştir.¹²⁴

6552 sayılı Kanun kapsamında vergi borçları yapılandırılan ve ödemesine devam eden mükelleflerin istekleri doğrultusunda kalan taksitlerinin 6736 sayılı Kanun kapsamında taksitlendirilmesine de imkan sağlanmıştır.Bu mükellefler ödemelerini 6736 sayılı Kanunda belirtilen süre zarfında yapabilecek ve peşin ödeme indiriminden de faydalanabileceklerdir.

Kanun, 2017-2018 yıllarında kendiliğinden gerçekleşecek vergi bilgi değişimi programının Türkiye ve diğer OECD ülkelerinde yürürlüğe girmesinden önce çıkarılmıştır.Bu Kanuna vergi adaletini bozduğu, vergi uyumuna güçlük oluşturduğu gibi nedenlerle karşı çıkılmasına karşın; Kanunun yerinde bir zamanda çıkarıldığı, 15 Temmuz izlerinin silinmesi amacıyla çıkarılan Kanunun önemli olduğu gibi kanunu savunan görüşler de bulunmaktadır.¹²⁵

13.11.2017 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde dönemin Maliye Bakanı olan Naci Ağbal, 6736 sayılı Kanun ile taksitlendirilmiş olan vergi borçlarının ödemesinin devam ettiğini 80,4 milyar Tl yapılandırılan borç olduğunu ve bunlardan 22,5 milyar Tl'sinin tahsil edildiğini tahakkuk tahsilat oranının %28 olduğunu açıklamıştır.¹²⁶

6736 sayılı Kanun, kendinden önceki vergi affı Kanunu olan 6111 sayılı Kanuna göre %64,2 oranında daha fazla başvuru almıştır.Yapılandırılan tutarda %96,3 oranında artış görülmüştür.Yeniden yapılandırmaya en çok başvuru yapılan kısım kesinleşmiş alacaklardır.4 milyar 850 bin 430 mükelleften toplamda 7 milyon 502 bin 657 tane

¹²⁴Ercan Yelman, (2017),“Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi, *Yalova Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, s79.

¹²⁶TBMM Tutanak Dergisi, Dönem:26, Yasama Yılı:3, Birleşim:21, Tarih: 13.11.2017

dilekçe alınmıştır.Kanunla beraber yaklaşık 54 milyar lira yapılandırılmıştır.6111 sayılı Kanunla kıyaslandığında; başvuru oranında yaklaşık %68,5 bir artış meydana gelirken, yapılandırılan tutarda yaklaşık %99 oranında artış meydana gelmiştir. 6,3 milyon vergi mükellefi içerisinde 4,8 milyon vergi mükellefi yapılandırma talebinde bulunmuştur.Vergi mükelleflerinin yaklaşık %76'si vergi borçlarını yapılandırmıştır.Sonuç olarak devletin 90 milyar lira olan vergi alacağının %51'i yapılandırılmıştır.¹²⁷

2.1.4.9 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

27 Mayıs 2017 tarihinde yürürlüğe giren Kanun yirmi iki maddeden oluşmaktadır.Kanun, 6736 sayılı Kanuna başvuru yapamamış vergi yükümlüleri ile 6736 sayılı Kanun sonrasında oluşan vergi borçlarına yönelik kolaylık sağlanmasını içermektedir.Kanun, 15 Temmuz darbe girişimi sonrasında ekonomik olarak zayıflamış ve borçlarını ödeyemez duruma gelmiş mükelleflere kolaylık sağlanması amacıyla çıkarılmıştır.

Kanun kapsamındaki alacaklar: Maliye Bakanlığı'na ait kesinleşmiş alacaklar, Sosyal Güvenlik Kurumu'na ait kesinleşmiş alacaklar, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na ait kesinleşmiş alacaklar, İl Özel İdarelerine ait olan kesinleşmiş alacaklar, Büyükşehir Belediyeleri'ne ve Belediyelere ait olan kesinleşmiş alacaklardır.

31.03.2017 tarihinden itibaren kesinleşmiş olan alacaklar bu kanunun kapsamında iken 6736 sayılı Kanunda yer alan kesinleşmemiş veya dava aşamasında bulunan vergi borçları, inceleme aşamasındaki alacaklar, tarhiyat aşamasındaki alacaklar ve pişmanlıkla ya da kendiliğinden yapılan beyanlar 7020 sayılı Kanun kapsamına alınmamıştır.

6736 sayılı vergi affı Kanunu ile vergi ve matrah artırımı, stok düzenlemeleri, kayıt düzenlemeleri Kanun kapsamına alınmış ve varlık barışına yönelik düzenleme yapılmıştır.7020 sayılı kanunda ise bunlara yönelik bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

7020 sayılı Kanunu ile yapılandırma kapsamı geniş tutulmuştur.Kanun ile 31.03.2017 tarihi dahil olmak üzere daha önceki dönemlere ait; 2017 temmuz ayında ödenmesi

¹²⁷[Bakan Ağbal, 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un Sonuçlarına İlişkin Bilgi Verdi - Ankara Haberleri \(milliyet.com.tr\)](http://www.milliyet.com.tr) (13.02.2023)

yapılan gelir vergisinin ikinci taksiti ve 2017 yılında tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisinin ikinci taksiti haricindeki vergiler ile vergi cezaları, gümrük vergileri, idari para cezaları, sosyal güvenlik primi, işsizlik sigortası primi, emeklilik keseneği ve isteğe bağlı sigorta primleri, askerlik Kanunu, Karayolları Trafik Kanunu, Karayolu Taşıma Kanunu gibi kanunların hükmü gereği verilmiş olan idari para cezaları, belediyelerin idari para cezaları, Büyükşehir Belediyelerine tabi su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su bedeli alacakları, bunlara ilişkin olarak her türlü zam, faiz, gecikme zammı, gecikme faizi ve gecikme cezaları gibi alacaklar yeniden yapılandırma kapsamına dahil edilmiştir.

7020 sayılı Kanun hükümlerine göre yeniden yapılandırma kapsamında vergi aslına tabi olarak kesilmiş idari para cezalarının tamamı, vergi aslına bağlı olmayan cezaların yarısının ödenmesi şartıyla kalan %50'si, iştirak, yardım ve teşvik fiilleri nedeniyle kesilmiş olan idari para cezalarının yarısının ödenmesi kaydı ile kalan yarısı, gecikme zammı, gecikme faizi ile gecikme cezalarının ise tamamı terkin edilecektir.¹²⁸

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Raporuna göre 7020 sayılı Kanun kapsamınca vergi mükelleflerine tanınan kolaylıklar:

- Yapılandırılan vergi alacaklarının 36 ay taksit ile ikişer aylık dönemler itibarıyla ödenmesi,
- Vergi dairelerine ödemesi yapılması gereken vergi borçları ve diğer borçların faizleri ve gecikme zamlarında Yİ-ÜFE oranında güncelleme yapılması,
- Yİ-ÜFE kapsamında hesaplanan peşin ödemelere ek olarak %50 iskonto uygulanması,
- Vergi aslına bağlı cezaların tamamının silinmesi,

¹²⁸<https://vergiport.com/yayinlar/rehber/7020-sayili-bazi-alacaklarin-yeniden-yapilandirilmasina-iliskin-kanun-rehberi.pdf> (14.02.2023)

- Vergi aslına bağılı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının silinmesidir.

Yeniden yapılandırılan alacaklara 6, 9, 12, 18 aylık eşit taksit imkanlarından birinin seçilmesi yoluyla kolaylık oluşturulmuş, kredi kartıyla ödeme imkanı sunulmuş ayrıca vergi dairelerinden alacakları olanlara bu kanundan yararlanmak istediklerinde dilekçe yoluyla başvuru yapabilmelerine imkan sağlanmıştır.¹²⁹

Vergi yükümlülerinin, Kanun gereği yeniden yapılandırma kapsamında getirilen kolaylıklardan yararlanabilmeleri için dava açmamış olmaları veya açılan davadan vazgeçmeleri, kanun yollarına başvuruda bulunmamaları ve bu şartlardan yararlanmak istediklerine dair dilekçelerini belirtilen süre dahilinde vermeleri gerekmektedir.

7020 sayılı Kanun ile 6736 sayılı Kanun çerçevesinde yatırımların artırılması yolu ile sağlanan kalkınmanın sürdürülebilir hale getirilmesi, özel sektörün kamuya ait vergi borçlarının azaltılması ve idari yargı merciinde bulunan vergi davalarının hafifletilmesi hedeflenmiştir.

6736 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden önce ülke yönetim sistemi üzerinde büyük bir değişikliğe gidilmiş, 16 Nisan 2017 tarihinde anayasa referandum oylaması yapılarak sonucunda parlamenter sistemden vazgeçilerek Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'ne geçilmiştir. Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulu'nda dönemin Maliye Bakanı Naci Ağbal'ın yaptığı açıklamada (13 Kasım 2017): 7020 sayılı kanun kapsamınca yeniden yapılandırılan kamu alacaklarının ödemelerinin devam ettiği, 13,7 milyar TL alacağın yapılandırıldığı, 1,6 milyar TL alacağın tahsil edildiğini ve tahakkuk tahsilat oranının %11,88 olduğunu belirtmiştir.¹³⁰

7020 sayılı Kanun ile Bakanlar Kurulu'na otomatik af ayrıcalığı tanınmıştır. Bakanlar Kurulu'nda devamlı yapılandırma hakkı bulunacak ve bu hak kapsamında Bakanlar Kurulu ileriye yönelik amme alacaklarından vazgeçebilecektir. Ayrıca 7020 sayılı Kanuna dayanarak hükümet su, elektrik, doğalgaz, harç, idari para cezaları ve trafik cezalarını ödemeyen mükelleflere beş yıla kadar taksitlendirme yapabilecektir. Gelecekte af olabileceğine açık kapı bırakılarak mükelleflere bi nevi

¹²⁹Derya Yayman, s333.

¹³⁰TBMM Tutanak Dergisi, Dönem:26, Yasama Yılı:3, Birleşim:21, Tarih:13.11.2017.

verginizi ödemeyin ne olsa yapılandırma yapılacak mesajı verilmektedir.Bunun sonucunda mükelleflerin vergi adaletine güveni bozulmaktadır.¹³¹

2.1.4.10 7143 Sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

7143 sayılı Kanun, 18 Mayıs 2018 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.Kanun yirmi sekiz maddeden oluşmaktadır.

7143 sayılı Kanun kapsamında; 31 Mart 2018 tarihinden sonra ödenmesi gereken gelir vergisi taksitleri ile gelir ve kurumlar vergisine mahsuben 2018 yılında ödenmesi gereken geçici vergiler hariç tutulmak suretiyle 31 Mart 2018 tarihi dahil olmak üzere daha önceki dönemlere beyan yoluyla vergilendirmelerde bu tarihe kadar beyanda bulunulması gereken vergi ve vergi cezaları, gecikme faizleri ile gecikme zamları, 2018 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisinin ikinci taksiti hariç tutulmak kaydıyla 31 Mart 2018 tarihi dahil olmak üzere tahakkuku gerçekleşen vergiler ve bu vergilere bağlı vergi cezaları, gecikme zam ve faizleri, 31 Mart 2018 tarihi öncesinde yapılan tespitlere yönelik olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları yer almaktadır.

7143 sayılı Kanun; Askerlik Kanunu, RTÜK Kanunu, Karayolları Trafik Kanunu, Karayolları Taşıma Kanunu, Anayasa Değişikliklerinin Halkoyuna Sunulması Hakkında Kanun, Nüfus Hizmetleri Kanunu, Milletvekili Seçimi Kanunu, Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanun gereğince verilmiş olan idari para cezalarını içermektedir.

7143 sayılı vergi affı Kanunun amacı; vergi borçlarıyla ilgili olarak mükelleflere ödeme kolaylığı sağlanması, vergi alacaklarının hazineye aktarılması, matrah ve vergi artırımında mükelleflere ayrıcalıklar tanınması, ihtilaflı olan dosyaların tasfiye edilmesi ve yurt içinde veya yurt dışında bulunan varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasıdır.

7143 sayılı Kanun kapsamında vergi mükelleflerine tanınan imkanlar:

- Vergi aslına ve vergi cezalarına bağlı gecikme zam ve faizlerinden vazgeçilmesi,
- Vergi aslı üzerinden Yİ-ÜFE oranında güncelleme yapılarak hesaplanan tutarın tahsil edilmesi,

¹³¹[Otomatik af. İki-üç senede bir mali af çıkaran... | by Semih Ardic | Tr724 | Medium](#)(14.02.2023)

- Peşin ödeme yapıldığı takdirde Yİ-ÜFE oranının %90'ından vazgeçilmesi,
- Tutarın tamamının iki eşit taksit halinde ödenmesi durumunda Yİ-ÜFE tutarında %50 indirim uygulanması,
- Vergi aslının ve Yİ-ÜFE ile hesaplanan tutarın ödenmesi için 36 aya varan taksit imkanı sunulması,
- Vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının yarısının silinmesi,
- Vergi ihtilaflarının uzlaşma ile sonuçlandırılması durumunda %80'e varan indirim uygulanması,
- İşletme kayıtlarının ceza ve faiz uygulaması olmaksızın gerçek kayıtlara geçirilmesine izin verilmesi,
- Matrah ve vergi artırımı yapılması durumunda vergi incelemesinde muafiyet tanınması,
- İnceleme ve tarhiyat aşamasında olan vergi borçlarının yapılandırılabilmesi,
- Beyan edilmemiş vergilerin beyan edilmesi durumunda ceza ve faiz uygulanmaması,
- 31 Aralık 2013 tarihinden itibaren vadesi gelmiş olan alacaklardan 100 TL ve altında olanların borçlarının silinmesi,

- Vergi aslı ödenmiş ancak fer'i alacak tutarı 200TL'nin altında olan alacakların tahsilinden vazgeçilmesi,
- Yapılandırılan alacakların ödenmesinde taksit ve kredi imkanı sunulmasıdır.

7143 sayılı vergi affından faydalanmak isteyen mükelleflerin 31 Temmuz 2018 tarihine kadar başvuruda bulunmaları, yapılandırılacak alacaklar için dava açılmamış olması veya açılan davadan vazgeçilmesi gerekmektedir.

7143 sayılı Kanun 24 Haziran 2018 genel seçimlerinden önce çıkarılmış bir vergi affı kanunudur. Ekonomik gerekçeleri olduğu gibi siyasi gerekçeleri de bulunmaktadır. TBMM Plan Bütçe Komisyonu'nda dönemin Maliye Bakanı Berat Albayrak'ın yaptığı konuşmasında; 7143 sayılı Kanun çerçevesinde toplam 5.950.136 milyon kişinin başvuru yaptığını, 69.932.102.383 TL alacağın yapılandırıldığını ve yapılandırılmış olan alacakların ise 10,8 milyar TL'sinin tahsil edildiğini belirtmiştir.¹³²

2.1.4.11 7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

19 Temmuz 2019 tarihinde çıkarılarak yürürlüğe giren Kanun otuz beş maddeden oluşmaktadır.

7186 sayılı Kanunun amacı; gerçek ve tüzel kişilerin yurt dışında sahip oldukları para, altın, döviz, menkul kıymet gibi sermaye piyasası araçlarının milli ekonomiye kazandırılması, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyanlarında yer almamasına rağmen yurt içinde bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet gibi sermaye piyasası gibi araçların vergi dairesine bildirilerek kayıt altına alınmasıdır.

Kanunun çıkarılma nedeni ise şu şekildedir; piyasanın finansal yönden daralması, özel sektörün kamu borç yükünün artması ve nakit sıkışıklığının yaşanmasıdır. Özellikle kanun çıkmadan önceki son iki yıl içerisinde nakit akışları bozulmuş, üretim maliyetleri artmış, rekabet şartları yükselmiş ve dolayısıyla özel sektör, kamu borçlarını ödemekte zorlanmıştır. Borçlu işletmelerin borç yükü azaltılarak işletmelere nefes aldırılması amacıyla borçların yeniden yapılandırılması için 7186 sayılı Kanun çıkarılmıştır.¹³³

¹³²TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi, 2018

¹³³<https://upaymm.com.tr/Makaleler/MakaleDetay?id=88>

Bu aftan yararlanmak isteyen mükelleflerin sağlaması gerektiği şartlar:

- Yurt dışında bulunan varlıklarının ne zaman alındığının önemi olmaksızın kanunun yürürlüğe girmesi itibariyle 3 ay içerisinde Türkiye'ye getirilmesidir.
- Yurt dışında olduğu bildirilen mal varlıklarının 15 gün içerisinde vergi dairesine beyan edilmesi ve değerinin %1'inin aracı kurum veya bankaya ödenmesi gerekmektedir.
- Yurt içinde bulunan varlıkların değerinin %1'i aracı kurum veya bankaya ödenecektir.
- Bildirilen vergilerin tarh süresi içerisinde ödenmesi zorunludur.

Mükelleflerin bu kanun ile beyan ettikleri mal varlıklarına karşı herhangi bir vergi incelemesi yapılması söz konusu olmayacaktır.

2020 yılı Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın faaliyet raporuna göre 47.597 mükellef incelenmiş ve alacak tutarı 24.921.860.064 Tl olarak belirtilmiştir.

2.1.4.12 7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

17 Kasım 2020 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren Kanun kırk altı maddeden oluşmaktadır.

7256 sayılı Kanun kapsamında; beyana dayalı vergilerde 31 Ağustos 2020 tarihi dahil olmak üzere verilmesi gereken beyannamelerle ilgili vergiler, vergi cezaları, gecikme zam ve gecikme faizleri, 31 Ağustos 2020 tarihi dahil olmak üzere bu tarihten önce yapılan tespitlere ilişkin vergi aslına bağlı bulunmayan vergi cezaları, 31 Ağustos 2020 tarihinden önce tahakkuku gerçekleşmiş 2020 yılına ait vergiler ve bu vergilere bağlı vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri, 31 Ağustos 2020 tarihinden önce verilmiş olan idari para cezaları(Umumi Hıfzıssıhha Kanunu, Tütün Ürünlerinin Zararlarının Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanun ile verilmiş olan idari para cezaları ve Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile denetleme ile düzenleme yapan kurumlara verilmiş olan idari para cezaları hariç tutulmuştur.), Amme Alacakları Tahsil

Usulü Hakkında Kanun kapsamındaki asli ve fer'i alacaklar(adli para cezaları hariç tutulmuştur.), Ticaret Bakanlığı'na bağlı daireler tarafından tahsili gerçekleştirilen idari para cezaları, gümrük vergileri, gecikme zam ve gecikme faizleri, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından takibi yapılan ancak tahakkuk etmesine rağmen belirtilmiş süre zarfında ödemesi gerçekleştirilememiş alacaklar, İl Özel İdarelerinin, Büyükşehir Belediyelerinin ve Belediyelerin belirtilen tarih öncesinde tahakkuku gerçekleştirmiş ancak tahsili gerçekleştirilememiş alacakları yer almaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın 2021 yılı faaliyet raporuna göre 2021 yılında incelenen mükellef sayısı 54.065'tir. Alacak tutarı 24.232.837.331 TL, ceza tutarı ise 50.748.840.091 TL'dir.

2.1.4.13 7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

7626 sayılı Kanun, 9 Haziran 2021 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

7326 sayılı Kanun kapsamında; 30 Nisan 2021 tarihi dahil olmak üzere daha önceki döneme ait beyana dayalı vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergiler, vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri, 30 Nisan 2021 tarihi dahil olmak üzere 2021 yılında tahakkuku gerçekleşmesine rağmen henüz tahsilatı sağlanamamış olan vergiler, vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri (motorlu taşıtlar vergisinin 2. taksiti hariç tutulmuştur.), 30 Nisan 2021 tarihi dahil olmak üzere daha önceki dönemde verilen idari para cezaları, (Umumi Hıfzıssıhha Kanunu, Tütün Ürünlerinin Zararlarının Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanun ile verilmiş olan idari para cezaları, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile denetleme ile düzenleme yapan kurumlara verilmiş olan idari para cezaları hariç tutulmuştur.), 30 Nisan 2021 tarihi öncesinde yapılan tespitlerdeki vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları, Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamındaki asli ve fer'i alacaklar(adli para cezaları hariç tutulmuştur.), Ticaret Bakanlığı'na bağlı daireler tarafından tahsili gerçekleştirilen idari para cezaları, gümrük vergileri, gecikme zam ve gecikme faizleri, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından takibi yapılan ancak tahakkuk etmesine rağmen belirtilmiş süre zarfında ödemesi gerçekleştirilememiş alacaklar, İl Özel İdarelerinin, Büyükşehir Belediyelerinin ve Belediyelerin belirtilen

tarik öncesinde tahakkuku gerçekleşmiş ancak tahsili gerçekleştirilememiş alacakları yer almaktadır.

2020 yılında çıkarılan 7256 sayılı vergi affı Kanunu benzer hatta hemen hemen aynı maddeler ile 2021 yılında 7326 sayılı vergi affı Kanunu olarak yeniden çıkarılmıştır.Benzer olan bu iki kanunun iki yıl üst üste çıkarılması mükelleflerin üzerinde bu vergi aflarının devamlı çıkacağı düşüncesini oluşturacaktır.Vergisini eksiksiz ve süresinde ödeyen vergi yükümlülerin ise vergi adaletine olan güveni bozulacaktır.

2.1.4.14 7417 Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

7417 sayılı Kanun 5 Temmuz 2022 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.Kanun,altmış altı maddeden oluşmaktadır.

7417 sayılı Kanununa eklenen geçici madde dahilinde (15. Madde) gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt içinde veya yurt dışında bulunan kayıtlarında yer almayan varlıklarının kayıta alınmasına hükmedilmiştir.Amaç:Bu varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasıdır.Kanun ile mükelleflere bazı imkanlardan faydalanma hakkı sunulmuştur.

7417 sayılı Kanun kapsamında; gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kayıt altında bulunmayan yurt dışındaki para, altın, döviz ve diğer sermaye piyasası araçları, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kayıt altında bulunmayan yurt içindeki para, altın, döviz, sermaye piyasası araçları ve taşınmazlar yer almaktadır.

Mükelleflerin bu avantajlardan yararlanabilmeleri için 31 Mart 2023 tarihine kadar mal varlıklarını Türkiye’de bulunan banka veya aracı kurumlara bildirmeleri gerekmektedir.Mükelleflerin yurt içindeki mal varlıklarını ise 31 Mart 2022 tarihine kadar vergi dairelerine bildirmeleri zorunludur.Bildirimde bulunulan tarih itibariyle mal varlıklarının üç ay içerisinde Türkiye’ye getirilmesi gerekmektedir.Ancak defter kayıtlarına düşülmesi şartıyla borç ödemesinde kullanılan mal varlıkları için Türkiye’ye getirilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Mal varlıklarının bildirim tarihi baz alınarak farklı vergi oranları uygulanması öngörülmüştür.

- 30 Eylül 2022 tarihine kadar mal bildiriminde bulunan mükellefler için oran %1,
- 1 Ekim 2022-31 Aralık 2022 tarihi itibarıyla mal bildiriminde bulunan mükellefler için oran %2,
- 31 Mart 2023 tarihine kadar yapılan mal bildirimlerinde ise mükelleflere uygulanacak oran %3 olarak belirlenmiştir.

Mükelleflerin mal değeri üzerinden hesaplanacak olan bu oranlardaki vergilerini bildirim tarihi itibarıyla 15 gün içerisinde bağlı bulundukları vergi dairesine bildirmeleri ve ödeme yapmaları gerekmektedir.

Yurt dışındaki mal varlıklarının Türkiye'deki aracı kurum veya bankaya transferi gerçekleşmesi itibarıyla bu aracı kurum veya bankalarda 1 yıl tutulması durumunda vergi alınmayacaktır.

7417 sayılı Kanunun amacı, kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılması ile ihtilaflı olan alacakların hazineye aktarılması ve kayıt-muhasebe düzenlemeleri yoluyla kayıt altında bulunmayan mal varlıklarının kayıt altına alınması sağlanarak kayıtların eşitlenmesidir.

7417 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacakların ilk taksit tarihi itibarıyla tamamının ödenmesi durumunda vergi mükelleflerine önemli ayrıcalıklar sağlanmaktadır. Bunlar:

- Kanunun yayın tarihi ile ödeme tarihi arasındaki süreçte faiz hesaplanmayacak,
- Fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE baz alınarak hesaplanan tutar üzerinden %90 indirim uygulanacak,
- 7417 sayılı Kanun kapsamında yer alan idari para cezalarının %25'i tahsil edilmeyecek,
- Yapılandırma kapsamında ödenecek olan alacak sadece fer'i alacak ise bunun yerine Yİ-ÜFE oranında bir hesaplama yapılacaktır ve tutarın %50'si oranında indirim uygulanacaktır.

7417 sayılı Kanun gereğince yurt dışında bulunan mal varlıklarının ülkemizdeki aracı kurum veya bankalara, yurt içerisinde bulunan mal varlıklarının ise ilgili vergi dairesine bildirilmesi durumunda haklarında inceleme ve tarhiyat yapılamayacaktır.

7417 sayılı vergi barışı Kanununun 7326 sayılı vergi barışı Kanunundan belli başlı farklılıkları bulunmamaktadır.7417 sayılı vergi barışı Kanununun farkı, işletmede mevcut olan ancak kayıtlarda bulunmayan makine, teçhizat ve demirbaşlarının kdv iadesinin mümkün olmamasıdır.Daha önceki 7326 sayılı vergi barışı Kanununda işletmelerin kayıtlarında bulunmayan ancak işletmelerde mevcut olarak bulunan mal, makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden hesaplanarak beyan edilen kdv vergisinin indirimi ve iadesi yapılabilmekteydi.¹³⁴

7417 sayılı Kanunun diğer vergi barışı kanunundan farklılıkları:

- Kanunun Gelir Vergisi Kanunu yerine Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yapılacak geçici düzenlemeleri içermesi,
- Yurt dışında bulunan mal varlıklarının farklı oranlarda vergilendirilmesi, yurt içinde bulunan mal varlıklarının ise vergi oranının sabit tutulması,
- Yurt dışındaki mal varlıklarına özel olarak bu mal varlıklarının Türkiye’deki aracı kurum ve bankalarda 1 yıl tutulması suretiyle vergi alınmaması,
- Taşınmazların bildiriminde alınan tapu harcının bu kanun ile kaldırılması,
- Taşınmazların işletmeye devredilmesi halinde Gelir Vergisi Kanunu mükerrer 80.maddesi gereği taşınmaz devrinin elden çıkarma sayılmayacak ve değer artışı olarak vergilendirilemeyecek olması,
- Gelir ve Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar sadece yurt dışındaki mal varlıkları dolayısıyla uygulamadan faydalanabilmesi,

¹³⁴www.ekonomim.com/kose-yazisi/vergi-affi-kanun-teklifinde-ne-yeni-ne-degil/681444(17.02.2023)

- Bildirilen mal varlıkları adına fon hesabı açılmasını ve bu fon hesabından mal varlığının iki yıl süreyle çekilmemesi şartı getirilmesidir.¹³⁵

Yıllara Göre Toplanan Vergi Miktarı

Tablo 13: 2000 Yılından Günümüze Gelirler

YIL	GENEL BÜTÇE GELİRLERİ (TL)	VERGİ MİKTARI (TL)	VERGİ DIŞI NORMAL GELİRLER (TL)
2000	33.040.902.853	26.503.698.413	6.537.204.440
2001	50.890.481.078	39.735.928.150	11,154,552,929
2002	74.603.699.065	59.631.867.852	14.971.831.213
2003	98.558.732.547	84.316.168.756	14.242.563.791
2004	120.089.244.000	101.038.904.000	19,050,340,000
2005	148.237.974.000	119.250.807.000	28,987,167,000
2006	183.346.998.000	151.271.701.000	31,306,217,000
2007	204.261.860.000	171.098.466.000	32,250,802,000
2008	226.653.106.000	189.980.827.000	35.515.512.000
2009	233.804.379.000	196.313.308.000	36,617,009,000
2010	272.775.244.000	235.714.637.000	36,242,770,000
2011	319.512.928.000	284.490.017.000	35.022.911.000
2012	362.654.794.000	317.218.619.000	45,436,175,000
2013	419.653.762.000	367.517.727.000	52,136,035,096
2014	461.450.539.000	401.683.956.000	59.766.583.000
2015	525.045.891.000	465.229.389.397	59,816,501,538
2016	608.336.187.441	529.607.900.959	78.728.286.482
2017	700.621.261.000	626.082.414.676	75.185.674.514
2018	850.728.172.000	738.180.401.147	46.347.321.000
2019	1.002.011.368.000	819.603.098.822	182.408.269.178
2020	1.158.046.375.000	983.258.493.000	174.787.882.000
2021	1.605.649.658.000	1.395.725.545.000	209.924.113.000

Kaynak: GİB

¹³⁵[https://www.adenymm.com.tr/2022-33-31032023-tarihine-kadar-gecerli-yeni-varlik-barisi-duzenlemesi-kanunlasmistir-7417-sayili-kanun-\(17.02.2023\)](https://www.adenymm.com.tr/2022-33-31032023-tarihine-kadar-gecerli-yeni-varlik-barisi-duzenlemesi-kanunlasmistir-7417-sayili-kanun-(17.02.2023))

2000 yılından günümüze genel bütçe gelirlerinin çoğunu vergi gelirleri oluşturmaktadır.2000 yılı ve sonrasında vergi gelirlerinin genel bütçe gelirleri içerisindeki payı yaklaşık %80-85 oranındadır.2000 yılı öncesinde olduğu gibi 2000 yılı ve sonrasında da vergi afları vergi gelirlerine doğrudan bir etki oluşturmamıştır.Vergi affı çıkarılan yıllarda da diğer yıllarda da vergi gelirlerinin genel bütçe içerisindeki oranı hemen hemen aynıdır.Buradan hareketle vergi aflarının vergi gelirlerine doğrudan bir etkisinin olmadığını söylemek mümkün olacaktır.

2.1.4.15 7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

7440 sayılı Kanun, “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” adı altında çıkarılmış ve 12 Mart 2023 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.Bu Kanun üçüncü bölümde detaylı olarak incelenecektir.

2.2 TÜRKİYE’DEKİ VERGİ AFLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye’de ilk vergi affı “Yol Vergisi” adı altında 1906 yılında çıkarılan Kanundur.Cumhuriyet sonrasında da vergi aflarına çeşitli sebeplerle sık sık başvurulmuştur.Günümüzde de vergi afları genellikle vergi yapılandırması adı altında çıkmakta ve uygulanmaktadır

Vergi afları ülkemizde siyasi, ekonomik, idari ve sosyal amaçlar dolayısıyla çıkarılmaktadır.Hükümet çıkardığı vergi afları ile alacakların hazineye aktarılmasının hızlandırılmasını, vergi idaresinin iş yükünün azaltılmasını, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasını, vergi borçlarının temizlenerek yeni sayfa açılmasını ve mükellefler ile vergi dairesi arasındaki uyumsuzluğun giderilmesini amaçlamaktadır.Diğer yandan zor durumda kalan ve vergisini ödeyemeyen mükelleflere vergilerini ödemede kolaylık tanımayı ve kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almayı istemektedir.

Vergi aflarının anayasal ilkelere uygun olarak çıkarılması mükellefler ve vergi idaresi açısından önemlidir.Vergi sisteminin mali, ekonomik ve sosyal açıdan başarı sağlayabilmesi anayasal vergilendirmenin temel kriteridir.Vergi afları, anayasal ilkeler çerçevesinde çıkarıldığı takdirde başarılı olacaktır.Aksi halde vergi uygulamaları istenen sonucu vermeyecektir.Dolayısıyla vergi afları genellik, eşitlik, adalet ve kanunilik gibi anayasal ilkelere uygun olmak zorundadır.

Vergi afları uygulamasının neyi kapsadığına göre vergi ilkelerine uygunluğu değişiklik göstermektedir.Örneğin ödeme gücü olan fakat kayıt altında bulunmayan mükellefler bu vergi affı sayesinde kayıt altına alınıyorsa hem genellik hem de mali güç ilkesiyle uyushmaktadır.Ancak kayıt altında olan ve ödeme gücü bulunan buna rağmen vergisini zamanında ödememiş olan mükelleflere yönelik bir vergi affı uygulaması mali güç ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.Ekonomik açıdan darda olan mükelleflere yönelik uygulanan vergi afları anayasal olarak eşitlik ilkesini zedelememektedir.¹³⁶

1960 yıllarına gelinene kadar uygulanan vergi afları çok sık tekrarlanan vergi afları değildir.Bu yüzden mükellefler üzerinde yeni bir af beklentisi oluşturmamaktadır.Aynı zamanda mükellefler de vergi affı beklentisine girecek bilgi ve tecrübeden yoksundur.

1960-1980 yılları arasında uygulanmış vergi afları daha çok siyasi gerekçeler dolayısıyla çıkarılmışlardır.Özellikle darbe sonucunda vergi ödeme gücü zayıflayan vergi yükümlülerine kolaylık sağlamak ve vergi alacaklarının hazineye hızlı girmesini sağlamak amacıyla vergi afları çıkarılmıştır.Ayrıca bu süreçte çıkarılan vergi afları ile darbenin getirdiği gerginliğin azaltılması, sosyal düzenin yeniden sağlanması gibi hedefler ön planda olmuştur.

1980-2000 yılları arasında kısmen siyasi istikrar sağlanmıştır.Vergi afları, serbest ekonomiye geçiş gibi ekonomik gerekçelerden kaynaklı çıkarılmışlardır.Bu aflardan kaynaklı vergi gelirlerinde bir artış sağlanmıştır ancak beyana dayalı vergilerde bir azalma meydana gelmiştir.Ayrıca vergi gelirlerindeki artış da devamlı olmamıştır.

2000 yılı sonrası vergi aflarına baktığımızda siyasi ve ekonomik gerekçeler dolayısıyla çıkarılmışlardır.Artan küreselleşme neticesinde yaşanan krizler ve kırılmalar dolayısıyla 2000 yılından sonra neredeyse her yıl veya iki yıla bir vergi yapılandırması adı altında vergi affı çıkarılmıştır.Bu kadar sık vergi affı çıkarılması mükelleflerin yeniden vergi affı çıkacağı beklentisine girmesine neden olmuştur.2000 yılından sonra çıkarılan vergi aflarının farkı ise vergi suçlarının da vergi affı kapsamına alınmasıdır.

2000 yılı sonrası uygulanan vergi aflarının nedenleri genellikle küresel kaynaklıdır.Vergi aflarının amacı ise bu küresel sorunların çözülmesidir.Cumhuriyet Tarihi'ndeki en kapsamlı vergi affı Kanunları; 4811, 5811 ve 6111 sayılı

¹³⁶Harun Yeniçeri ve Orçun Avcı,(2021),“Anayasal Vergilendirme Kapsamında Vergi Affı”, *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, cilt12, sayı 29,s327.

Kanunlardır.4811 sayılı Kanun ile 6111 sayılı Kanun vergi cezalarının affedilmesini ve vergi borçlarına taksitlendirme uygulanarak mükelleflere ödeme kolaylığı sağlanmasını içermektedir.Ayrıca matrah artırımına ilişkin hükümler de Kanunlar kapsamında yer almaktadır.5811 sayılı Kanunun içeriği ise yurt dışında bulunan varlıkların kayıt altına alınmasıyla milli ekonomiye kazandırılmasıdır.

Vergi gelirlerine oran olarak bakıldığında vergi aflarının vergi uyumuna zarar verdiğini söylemek doğru olmayacaktır.Ancak 2000 yılı sonrasında vergi suçlarının vergi affi kapsamına alınmasıyla 4811, 5811 ve 6111 sayılı Kanunlarda kesilen cezaların af kapsamına alınması dolayısıyla vergi incelemesinde bulunulamaması hükümleri yer aldığından vergi Kanunlarında suç olarak nitelenen fiillerin işlenmesi konusunda mükelleflerin çekinceleri ve korkuları kırılmıştır.Mükelleflerin işledikleri fiillerin vergi affi kapsamına alınacağını düşünmesi vergiye gönüllü uyum sağlamalarını zorlaştırmaktadır.

Hükümetler geçmişe dönük vergisel problemleri çözebilmek için değişen sosyal, siyasi, ekonomik ve toplumsal olgulara göre yeni düzenlemeler yapmaktadır.Eleştirilmelerine rağmen mali, idari, sosyal açılardan yeni sayfa açmak ve gelir sağlamak amacıyla vergi aflarına başvurmaktadırlar.Ancak hükümetlerin kısa vadede çözüm bulmak amacıyla vergi denetimi, vergi idaresi ve yargıdaki sorunlara yönelmemektedirler.Kısa vadede sorunları çözmek için vergi aflarını kullanmaktadırlar.Bu durum uzun vadede vergisel sorunların çözülmemesine neden olmaktadır.Doğal afet, kriz gibi zor durumlarda bu felaketle yüzleşen yerdeki mükellefler, ekonomik açıdan zor durum yaşamaktadırlar ve vergisel sorumluluklarını yerine getirmede güçlük çekebilmektedirler.Bu olağanüstü süreçler söz konusu iken olağan dönem yasaları vergi adaleti açısından uygun olmayabilmektedir.Mücbir sebepler dolayısıyla mükelleflerin karşılaştıkları ekonomik güçlüklerden kurtulmak amacıyla vergi affına başvurulabilir.

Vergi affının eleştiri aldığı durum vergi idaresinin yetersizliği dolayısıyla vergi affına başvurulması durumudur.Çünkü bu durumda vergisel yükümlülüğünü zamanında yerine getirmeyerek vergisini ödemeyen mükellefler ödüllendirilirken vergisini zamanında ve tam olarak ödeyen dürüst mükellefler cezalandırılıyor konumuna düşmektedir.Bu durum da dürüst vergi mükelleflerinin vergi adaletine olan güvenini sarsmaktadır.Buradaki uyumsuzluğun giderilmesi maksadıyla vergisini zamanında ödeyen dürüst mükelleflere vergi indirimi uygulamasına başvurulabilir.

Vergi afları, tek seferlik olarak çıkarıldığı ve iyi bir vergi reformuyla desteklendiği zaman başarılı olacak bir ekonomik araçtır. Aksi halde kısa dönemde sorunların çözüldüğü görülürken uzun dönemde sorunların çözülmesinin aksine sorunlar şiddetlenmektedir. Ülkemizde vergi afları çıkarılmadan önce sosyal, ekonomik etkileri ölçülmemektedir. Vergi afları, kısa dönemli çözüm sunan siyasi çıkar amaçlı bir araç olarak kullanılmaktadır. Ülkemizde eğitim seviyesinin yetersizliği gibi nedenler dolayısıyla vergi bilinci düşüktür. Vergi afları, zayıf olan vergi bilincini daha da zayıflatmaktadır.

Türkiye’de özellikle 2000 yılından sonra bu vergi aflarının çok sık çıktığını hatta son yıllarda her yıl veya iki yılda bir çıktığını söyleyebiliriz. Vergi gelirlerinde yaklaşık her yıl artış olmakla beraber vergi gelirlerindeki yıllara göre artış oranı değişiklik göstermektedir. Buradaki önemli bir husus bir önceki yıla göre vergi gelirindeki artışa göre affın başarısını değerlendirmenin çok doğru bir yaklaşım olmayacağıdır. Çünkü kriz dönemlerinde ekonomik faaliyetler neredeyse durma noktasına gelmektedir ve vergi gelirlerini azaltmaktadır. Arkasından bir ekonomik canlanma sağlanması durumunda ekonomik kayıptan ötürü artış oranı yüksek olmaktadır.

Gelir İdaresi Bakanlığı’nın verilerine göre genel bütçe gelirleri içerisindeki vergi gelirleri ve vergi dışı normal gelirlere baktığımızda kriz dönemleri haricindeki yıllarda vergi gelirindeki artış oranının ortalamanın altında kaldığı ve vergi dışı normal gelirlerin yıl itibarıyla arttığı görülmektedir. Dolayısıyla bu verilere göre vergi affı uygulanan yıllarda genel bütçe gelirleri içerisindeki vergi gelirleri oranında önemli bir artış sağlanmadığını söyleyebiliriz. Dolayısıyla vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde doğrudan bir etki yarattığını söyleyemeyiz.

Vergi affının başarılı olabilmesi için mükelleflerde bu vergi affının devamlı olarak yapılacağı kanısı olmaması gerekmektedir. Vergi afları sık tekrarlanmamalıdır. Vergi afları gerçekten ihtiyaç duyulduğu durumda iyi bir analiz neticesinde çıkarılmalıdır. Ülkede ekonomik kriz, doğal afet gibi zorunlu bir mücbir sebep bulunmadığı takdirde vergi affı uygulamasına başvurulmamalıdır. Bu zorunlu nedenler haricinde vergi aflarının çıkarılması belirsizlik oluşturmakla beraber mükellefler üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır. Çünkü vergi mükellefleri, vergi sisteminin adil olduğunu düşündükleri zaman vergiye gönüllü uyum sağlamaktadırlar. Aksi halde mükelleflerde vergi etiği oluşmamaktadır.

Vergi yapılandırması adı altında vergi aflarının özellikle son yıllarda bu kadar sık çıkarılıyor olması kanunlara uygun olarak vergisel yükümlülüğünü yerine getiren mükelleflerin aleyhine bir durumu ortaya çıkarmaktadır. Dolayısıyla vergi aflarının vergi adaletine uygun olduğunu söylemek pek doğru olmayacaktır. Ayrıca çıkarılan vergi affının son olduğunun söylenmesi ve ardına tekrar vergi affı çıkarılıyor olması mükelleflerin vergi adaletine olan güvenini sarsmaktadır. Dolayısıyla mükellefler vergiye uyum göstermede güçlük çekmektedirler. Vergi borcunu zammında ve tam olarak ödeyerek düzenlilik gösteren mükellefler için teşvik uygulanması daha adil bir yaklaşım olacaktır.

Vergi mükellefi tarafından vergi afları, vergi adaletine olan güveni sarsmaktadır. Vergi dairelerinde çalışanlara yönelik yapılan anket ve çalışmalara bakıldığı zaman ise vergi idaresinde çalışan kişilerin vergi affı dolayısıyla iş yüklerinin arttığı ve ek ödeme almadıkları gibi durumlardan ötürü vergi aflarına olumlu bakmadıkları görülmektedir.

Siyasi iktidarlar seçim öncesinde kendilerine avantaj sağlaması amacıyla da vergi affına başvurabilmektedirler. Ekonomi politikalarındaki hataları vergi afları ile kapatmaya çalışmaları birçok eleştiriye sebep olmaktadır. Siyasi iktidarlar zorda kaldıklarında veya kendi lehleri söz konusu olduğunda vergi affı gibi popülist uygulamalara başvurmaktan vazgeçemedikleri taktirde sert eleştirilerden de kurtulamayacaklardır.¹³⁷

Bu eleştirilere nazaran vergi aflarının devletin gelirini artırdığı, kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına alarak ekonomiye katkı sağladığı gibi düşünceler doğrultusunda vergi affının uygulanmasının doğru olduğu yönünde görüşler de bulunmaktadır. Vergi afları zorunlu dönemlerde ve nadir çıkarıldıkları bununla beraber iyi bir reformla desteklendikleri taktirde bu etkileri vereceklerdir. Ancak bu afların sık tekrarlanması olumsuz etki yaratmaktadır. Yıllar itibariyle vergi gelirlerine baktığımızda da son yıllarda neredeyse her yıl vergi affı çıktığını ancak tahsilatta devletin gelirleri içerisinde vergi dışı normal gelirlerin arttığını görmekteyiz. Vergi aflarının devletin gelirleri üzerinde doğrudan bir etki yarattığını söylemekte mümkün olmamaktadır.

Türkiye’de vergi affına başvurulması olağanüstü bir uygulama olmaktan çıkarılmıştır. Vergiler, normal tahsil dönemine oranlara vergi aflarıyla daha çok toplanmaya başlanmıştır. Bu kadar sık vergi affına başvurulması mükelleflerin zaten

¹³⁷Ali Volkan Özgüven,(2018), “Vergi Etiği Açısından Vergi Afları”, Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s44.

vergi affi çıkar düşüncesine girmesine neden olmaktadır.Bunun sonucunda mükellefler vergiye gönüllü uyum sağlamak konusunda istekli davranmamaktadır.Vergiler normal dönemlerinde tahsil edilemeyecek hale gelmekte ve vergi afları alışıldık bir araca dönüşmektedir.Vergi ödeme bilinci yok olmakta ve cezaların caydırıcı olma özelliği de ortadan kalkmaktadır.Vergi ahlakının bozulmasının engellenmesi için vergi aflarının politik bir araç olarak kullanılmaması gerekmektedir.

Ülkemizde vergi afları sonrasında vergi cezalarının artırılması veya yaptırımların katılaştırılması söz konusu olmamaktadır.Buna nazaran af çıkarıldığı dönemde af kapsamında yer almayan vergi suçları af kapsamında yapılan düzenlemeler ile kapsam dahiline alınmıştır. KDV açısından yapılan en yaygın vergi incelemesini sahte belge düzenleme ve kullanma fiili oluşturmaktadır.Aradaki fark matrah farkını oluşturmaktadır.Sahte belge kullanılması durumunda ortaya çıkan fark ise vergi farkı olarak nitelendirilmekte ve af kapsamlarında yer almaktadır.¹³⁸Vergi affi siyasi amaçla değil gerçekten zorunda olunan durumlarda nadir şekilde çıkarılmalıdır.Vergi denetiminin etkinliği sağlanmalı ve yaptırımlar caydırıcı olmalıdır.

Vergi afları uygulandıkları dönemde kısa vadeli olarak çözüm sunmuşlardır.Ancak uzun dönemde çözüm sunulmamakla beraber mükelleflerin vergi uyumuna olan isteğini azaltmıştır.Afların sık sık tekrarlanması dolayısıyla mükelleflerin af beklentisinde olması uzun vadede vergi gelirlerinde bir azalmaya neden olacaktır.Ayrıca dürüst mükelleflerin vergi idaresine olan güvenleri azalmaktadır.Vergi afları sonrasında reformlar yapılmalı ve vergi aflarının başarısı bu şekilde sağlanmalıdır.Uzun vadede vergi aflarının çözüm olabilmesinin koşulu reformlarla desteklenmeleridir.Ancak vergi aflarının maliyeti ve uzun zaman alması sebebiyle reformlar her zaman mümkün olmamaktadır.Bu sebeple vergi affi sonrasında vergi suç ve cezalarına yönelik sert bir yaptırım uygulanmalıdır.

¹³⁸Ahmet Martin,(2013), “Türkiye’de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı ve Vergi Uyumuna Üzerindeki Etkileri”, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE, s158.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

7440 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN

9 Mart 2023'te kabul edilen 7440 sayılı Kanun, 12 Mart 2023 yılında Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanun yirmi beş maddeden oluşmaktadır. Kanun; kamuya olan borçların yapılandırılması yoluyla ödenmesi, mevcutta bulunan ihtilafların uzlaşma yoluyla çözülmesi, matrah ve vergi artırımı yapılması veya işletme kayıtlarının düzeltilmesi gibi yollarla risklerin düşürülmesi gerekçesiyle çıkarılmıştır. Ayrıca kayıtlı ekonomiye teşvik edecek imkanlar mükelleflere tanınmıştır.¹³⁹

3.1 KANUN KAPSAMI

7440 sayılı Kanun ile mükelleflerin borçları yapılandırılmış ve mükelleflere ödeme konusunda kolaylıklar sağlanmıştır. Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflere ayrıcalıklar tanınmış ve beyan edilmemiş veya eksik beyan edilmiş beyannameler de Kanun kapsamına alınarak gelir ve kazançlara gecikme zammı veya faizi uygulanmayarak pişmanlık yoluyla, izaha davet yoluyla veya kendiliğinden beyan etme yoluyla bu gelir ve kazançları beyan etme imkanı mükelleflere tanınmıştır. 7440 sayılı Kanunun kapsamı şu şekildedir:

- Vergi Usul Kanunu kapsamındaki 31 Aralık 2022 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olan ve bu tarihe kadar verilmesi gereken beyana dayalı vergiler ve bu vergilere ilişkin vergi cezaları, gecikme faizi ve gecikme zamları.
- 31 Aralık 2022 tarihi dahil olmak üzere bu tarihten önceki dönemde tahakkuk eden vergiler, bu vergilere ilişkin vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri.
- 31 Aralık 2022 tarihi öncesinde yapılan tespitler neticesinde vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları.

¹³⁹ <http://nazaligundem.com/tr/yayinlar/7440-sayili-yapilandirma-kanununun-mukelleflere-sagladigi-avantajlar-i> (14.07.2023)

- 31 Aralık 2022 tarihinden önce verilen idari para cezaları.
- 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamındaki tahsil dairesine intikal etmiş asli ve fer'i amme alacakları.
- İşletmelerde mevcut olmasına rağmen kayıtlarda yer almayan makine, teçhizat ve demirbaşlar.
- Ticaret Bakanlığı'na bağlı tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Kanun gereği takip edilen gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme zamları ve gecikme faizleri.
- Sosyal Güvenlik Kurumu'na bağlı tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Kanun kapsamında belirtilen tarih itibariyle tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş olan bazı alacaklar.
- İl Özel İdarelerinin tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve 31 Aralık 2022 tarihi öncesinde vadesi gelmiş ancak ödenmemiş olan asli ve fer'i amme alacakları.
- Belediyelerin Vergi Usul Kanunu Kapsamındaki 31 Aralık 2022 tarihi öncesinde verilmesi gereken beyannamelere ilişkin olan vergi, vergi cezaları, vergi zamları ve vergi faizleri.
- Vadesi 31 Aralık 2022 tarihinden önce olan ve Belediye Gelirleri Kanunu'na göre tahsil edilmesi gereken ücretler, pay alacakları, bunlara bağlı fer'i alacaklar.
- Büyükşehir Belediyelerinin Çevre Kanununa dayalı alması gereken ancak belirtilen süre dahilinde alınamamış su, atık su ve katı atık ücreti alacakları ve bunlara bağlı fer'i alacaklar.

3.2 VERGİ BORÇLARININ YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN

DÜZENLEMELER

Vergi borçlarının yapılandırılmasına ilişkin düzenleme sadece borçların yapılandırılmasını değil bazı vergi Kanunlarında değişiklikler yapılmasını da içermektedir.Örneğin; 7440 sayılı Kanun ile ek vergi uygulaması getirilmiştir.Daha önce çıkarılan vergi affı kanunlarında ek vergi uygulamasına yer verilmezken 7440 sayılı Kanun ile bazı istisna ve indirimlerden yararlanan Kurumlar Vergisi mükelleflerine ek vergi uygulaması getirilmiştir.7440 sayılı Kanun’da vergi borçlarının yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler şu şekildedir:

- Kesinleşmiş alacakların yapılandırılması,
- Kesinleşmemiş veya dava aşamasında bulunan alacakların yapılandırılması,
- İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemlerin yapılandırılması,
- Matrah artırımı,
- İşletme kayıtlarının düzeltilmesi,
- Kurumlar vergisi mükelleflerine yönelik uygulanan istisna ve indirimlerden yararlanan mükelleflere istisna ve indirim tutarları üzerinden ek vergi getirilmesine ilişkin düzenlemeler,
- Genç girişimciye uygulanan istisna tutarının artırılması,
- Damga Vergisi Kanunu’na getirilen geçici madde ihdası,
- Harçlar Kanunu’na bağlı olan 4 sayılı tarifeye eklenti yapılması,
- Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 29. Maddesine ilave yapılması,
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu’nun geçici 2.maddesinde değişiklik yapılması,
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5.maddesinde değişiklik yapılması,
- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun’un 3.maddesinde değişiklik yapılması,
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 19.maddesi kapsamına giren devir işlemlerine ilişkin finansman giderlerine yönelik düzenlemeler,
- Depremden dolayı oluşan hasarın giderilmesi amacıyla bazı istisna ve indirim konusu olan kazançlar üzerinden ek vergi alınması,
- Deprem dolayısıyla zor durumda kalan mükelleflere getirilen düzenlemeler,

Yeniden yapılandırma kapsamın; vergiler-vergi cezaları, bazı idari para cezaları, ecrimisil borçları, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ilişkin katkı payları, gümrük vergileri ve gümrük vergilerine ilişkin idari para cezaları, sigorta primleri, topluluk sigortası primleri, emeklilik keseneği, işsizlik sigortası primi, sosyal güvenlik destek primi, belediyelerin idari para cezaları, su, atık su, katı atık ücreti alacakları ile büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su bedeli alacakları ve bu kamu alacaklarına ait her türlü uygulanacak faiz, zam, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alacaklar oluşturmaktadır.

2022 döneminde ödenmesi gereken geçici vergiler Kanun kapsamı dışında tutulması kaydıyla 31 Aralık 2022 tarihinden öncesi dönemlere ait beyana dayalı vergilere ilişkin vergi, vergi cezası, gecikme zam ve gecikme faizleri, 31 Aralık 2022 tarihinden önce tahakkuku gerçekleşen 2022 yılına ait vergiler, bu vergilere ilişkin vergi cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri, 31 Aralık 2022 tarihi öncesinde yapılan incelemelere ilişkin vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları, Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil daireleri tarafından tahsil edilen vergiler açısından yeniden yapılandırma kapsamına dahil edilmiştir.

3.2.1 Kesinleşmiş Alacakların Yeniden Yapılandırılması

31 Aralık 2022 tarihinden önceki dönemlere ait, beyana dayalı vergilerde; bu tarih dahil olmak üzere verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergiler, vergi cezaları ve bunlara bağlı gecikme zam ve faizleri kanun kapsamındadır. Fakat 2022 yılında ödemesi gereken geçici vergiler Kanun kapsamında yer almamaktadır.

Kanunun yayın tarihi itibarıyla vadesi gelmiş olan ancak ödenmemiş veya ödeme süresi henüz bitmemiş olan vergiler, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a göre takip edilen alacaklar, gümrük vergileri ile idari para cezaları ayrıca bunlara ilişkin her türlü zam, gecikme zammı ve gecikme faizi gibi fer'i alacaklar yapılandırma kapsamına alınmıştır. İhtirazi kayıt ile verilen beyannameler üzerine tarh eden alacaklar da kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılması adı altında kanun kapsamındadır.

Mükelleflerin Kanun'dan yararlanabilmeleri için Kanunun yayın tarihi dahil olmak üzere bu sürede borçlarının kesinleşmiş olması ve vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz bitmemiş olması gerekmektedir.

Düzenlemede kullanılacak Yİ-ÜFE aylık değişim oranları şu şekildedir:

31 Aralık 2004 tarihine kadar toptan eşya fiyatları endeksi (TEFE) aylık değişim oranları,

01 Ocak 2005'ten itibaren üretici fiyat endeksi (ÜFE) aylık değişim oranları,

01 Ocak 2014'ten itibaren yurt içi fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları,

01 Kasım 2016 tarihinden itibaren ise aylık yüzde 0,75 oranı kullanılacaktır.

Tablo 14: Kesinleşmiş Alacakların Yeniden Yapılandırılmasında Ödenecek-Terkin Edilecek Kısım

Ödenecek Kısım	Tahsilinden Vazgeçilen Kısım
Vergilerin ve Gümrük vergilerinin asıllarının tamamı	Vergi aslına bağlı kesilmiş cezaların ve idari para cezalarının tamamı
Vergi aslına bağlı olmayan cezaların %50'si	Vergi aslına bağlı olmayan cezaların geriye kalan %50'si
İştirak, yardım veya teşvik fiilleri nedeniyle kesilmiş olan vergi cezalarının %50'si	İştirak, yardım veya teşvik fiilleri dolayısıyla kesilen vergi cezalarının geriye kalan %50'si
Eşyanın gümrüklenmiş değerine ilişkin kesilen idari para cezalarının %30'u, gümrük vergilerinin asılları var ise aslının tamamı	Eşyanın gümrüklenmiş değerine ilişkin kesilen idari para cezalarının kalan %70'i
Gecikme faizi, gecikme zammı, gecikme cezası yerine Yİ-ÜFE oranı <u>baz</u> alınarak belirlenecek tutarın tamamı	Gecikme zammı, gecikme faizi gibi <u>fer'i</u> alacakların tamamı
<u>İhtirazi</u> kayıtla verilen beyannamelerde tahakkuk etmiş olan vergilerin tamamı	Vergi aslına ilişkin kesilen cezaların veya idari para cezalarının tamamı
Yargı kararıyla kesinleşmiş ancak henüz mükellefe tebligat yapılmamış olan alacaklarda yargı kararı sonucu kesinleşen vergilerin tamamı	Vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların tamamı

Kaynak:7440 sayılı Kanun'a bakılarak hazırlanmıştır.

Mükelleflerin bu avantajlardan yararlanabilmesi için dava açmamaları, açılan davalardan vazgeçmeleri ayrıca kanun yoluna başvuruda bulunmamaları gerekmektedir.

3.2.2 Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar

Kanun yayın tarihi olan 12.03.2023 itibari ile dava açılmamış bulunan veya dava açma süresi henüz bitmemiş olan ikmalen, resen ve idarece vergi tarhları, gümrük vergisi tahakkukları ve idari para cezaları kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklardır. Bu alacaklar kesinleşmiş olmasına karşın vadeleri dolmamıştır. Başka bir deyiş ile dava açılmış olan veya dava açma süresi henüz geçmemiş olan alacaklar kesinleşmemiş alacaklardır. Dava açma süresi dolmamış ancak üzerinde uzlaşma sağlanamamış olan alacaklarda kesinleşmemiş alacaklar olarak değerlendirilmektedir. Pişmanlıkla verilen beyannameler, izaha davete icap etmek suretiyle verilen beyanname veya beyan yoluyla verilen beyannamelerde henüz dava açma süresi geçmemiş olanlar bu kapsam dahilindedir.

Kanun'dan yararlanmak isteyen mükelleflerin 3 Temmuz 2023 tarihine kadar başvuruda bulunmaları gerekmektedir. Kanun şartlarından olan peşin ödemelerde %90 indirim uygulaması ve her on iki ay için %9 ilave katsayı dahilinde 12, 18, 24, 36 ve 48 aya kadar taksit imkanı bu alacaklarda da geçerlidir.

Kesinleşmemiş ve dava safhasındaki alacaklarda ödenecek-terkin edilecek tutarlar şu şekildedir:

- Vergi Mahkemesinde dava açılmamış veya dava açma süresi bitmemiş olan ikmalen, re'sen, idarece yapılan vergi tarhiyatları ve gümrük vergilerine bağlı tahakkuklarda;

Ödenecek tutar, vergi-Gümrük vergilerinin yarısı ve vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının %25'i iken vazgeçilen tutar vergi-gümrük vergilerinin kalan yarısı, vergi aslına ilişkin vergi cezaları-idari para cezaları ve gecikme zamlarının tamamı, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının kalan %75'i, Faiz, gecikme faizi ve gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmiştir. Bunlar yerine vergi aslının ödenecek olan yarısı üzerinden Yİ-ÜFE oranları hesaplanacak ve ortaya çıkan tutar tahsil edilecektir.

- Terkine ilişkin düzenlemelerde;

Ödenecek tutar, İlk tarhiyatta-tahakkuk söz konusu olan vergilerin %10'u, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının %10'u, Yİ-ÜFE oranına göre hesaplanan tutardır.(Vergi aslının ödenecek olan %10'luk kısmı üzerinden hesaplanacaktır.)Vazgeçilen tutar ise vergi aslının kalan %90'lık kısmı, vergi aslına bağlı vergilerin %10'u, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının %10'u, Yİ-ÜFE oranına göre hesaplanan tutardır.(Vergi aslının ödenecek olan %10'luk kısmı üzerinden hesaplanacaktır.)

- Tasdik veya tasdike ilişkin karar olması durumunda;

Ödenecek tutar; tasdik edilen vergilerin tamamı, terkin edilen vergilerin %10'u, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının tasdik edilen ceza tutarının %50'si, terkin edilen ceza tutarının %10'u, bunlara ilişkin Yİ-ÜFE kapsamında hesaplanacak tutardır.Vazgeçilen tutar ise terkin edilen vergilerin kalan %90'ı, vergi aslına ilişkin idari para cezaları, vergi cezaları ve gecikme zamlarının tamamı, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının tasdik edilen ceza tutarının kalan yarısı ve terkin edilen tutarın kalan %90'ı, Faiz, gecikme faizi, gecikme zamlarına bağlı olarak kesilen idari para cezaları, vergi cezaları ve bu cezalara ilişkin gecikme zamlarının tamamıdır.

- Son kararın bozma kararı olması durumunda;

Ödenecek tutar; vergi-gümrük vergilerinin asıllarının yarısı, Vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının %25'i, bunlara ilişkin Yİ-ÜFE kapsamında hesaplanacak tutardır.Vazgeçilen tutar ise vergi-gümrük vergilerinin asıllarının kalan yarısı, vergi aslına ilişkin idari para cezaları, vergi cezaları ve gecikme zamlarının tamamı, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının kalan %75'i, Faiz, gecikme faizi, gecikme zamlarına bağlı olarak kesilen idari para cezaları, vergi cezaları ve bu cezalara ilişkin gecikme zamlarının tamamıdır.

- Son kararın kısmen onama veya kısmen bozma kararı olması durumunda;

Ödenecek tutar; vergi asıllarının yarısı, Yİ-ÜFE kapsamında hesaplanacak tutardır.Vazgeçilen tutar ise vergi asıllarının kalan yarısı, vergi aslına ilişkin idari para cezaları, vergi cezaları ve gecikme zamlarının tamamı, faiz, gecikme faizi, gecikme zamlarına bağlı olarak kesilen idari para cezaları, vergi cezaları ve bu cezalara ilişkin gecikme zamlarının tamamıdır.

- Uzlaşma aşamasında bulunan tarhiyatlar için;

Ödenecek tutar; vergi-gümrük vergilerinin asıllarının yarısı, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının %25'idir. Vazgeçilen tutar ise vergi-gümrük vergilerinin asıllarının kalan yarısı, vergi aslına ilişkin idari para cezaları, vergi cezaları ve gecikme zamlarının tamamı, vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının kalan %75'i, Faiz, gecikme faizi, gecikme zamlarına bağlı olarak kesilen idari para cezaları, vergi cezaları ve bu cezalara ilişkin gecikme zamlarının tamamıdır.

3.2.3 İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemlere Yönelik Düzenlemeler

31 Aralık 2022 ve öncesi olan Kanun dönemiyle ilişkili; 12 Mart 2023 tarihinden önce başlamış ancak tamamlanmamış vergi incelemeleri, takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edilmektedir. Matrah ve vergi artırım hükümleri burada da geçerlidir. İşlemler neticesinde tarh edilen vergilerin yarısı ve 12 Mart 2023 tarihine kadar Yİ-ÜFE sonrası için gecikme faizi ayrıca vergi aslına bağlı olmayan cezalar var ise bunların %25'inin ödenmesi halinde vergi aslının kalan yarısından ve feri alacakların tahsilinden vazgeçilmektedir. Vergi aslının yarısı, vergi aslına bağlı olan cezaların tamamı, vergi aslına bağlı olmayan cezaların %75'i ve 12 Mart 2023 tarihine kadar işlemiş olan faizler silinecektir.

31 Aralık 2022 tarihine ilişkin olan 12 Mart 2023 tarihinden önce pişmanlık, izaha davet veya kendiliğinden verilen beyannamelerde şartlarını ihlal etmiş mükelleflere henüz tebliğ edilmemiş olan cezalar da bu kapsamda yapılandırılabilir. 12 Mart 2023 tarihi öncesinde tamamlanmış olan ancak bu tarih sonrasında vergi dairesinin kayıtlarına geçen takdir komisyon kararları ve vergi inceleme raporlarına yapılacak olan tarhiyatlarda bu kapsamda değerlendirileceklerdir. 12 Mart 2023 tarihinde uzlaşma talep edilmiş ancak henüz uzlaşma tarihi gelmemiş veya uzlaşma sağlanamamış olmasına karşın ceza ve ihbarnameler mükellefe tebliğ edilmemiş ise bu hüküm geçerli olacaktır.

Tablo 13: *İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemlere Yönelik Ödenecek-Terkin Edilecek Kısım*

KARAR	ÖDENECEK TUTAR	VAZGEÇİLEN TUTAR
○ Kanun'un kapsadığı dönemle ilişkili olarak, kanunun yayın tarihi öncesinde başlamış ancak bu tarih itibarıyla incelemesi tamamlanmamış vergiler ve takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerinin tamamlanması neticesinde tarh edecek vergiler ile bu vergilere ilişkin cezalar, gecikme faizleri	○ Vergi-Gümrük vergilerinin asıllarının yarısı ○ İştirak sebebiyle kesilecek vergi ziyayı cezasının %25'i ○ Vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının %25'i ○ Yİ-ÜFE oranına göre hesaplanacak tutar	○ Vergi-Gümrük vergilerinin asıllarının kalan kısmı ○ Vergi aslına ilişkin idari para cezaları, vergi cezaları ve gecikme zamlarının tamamı ○ İştirak sebebiyle kesilecek vergi ziyayı cezasının kalan %75'i ○ Vergi aslına bağlı olmayan genel ve özel usulsüzlük cezalarının kalan %75'i ○ Faiz, gecikme faizi, gecikme zamlarına bağlı olarak kesilen idari para cezaları, vergi cezaları ve bu cezalara ilişkin gecikme zamlarının tamamı

Kaynak:7440 sayılı Kanun'a bakılarak hazırlanmıştır.

3.2.4 Matrah ve Vergi Artırımı

7440 sayılı Kanuna göre matrah artırımı; 2018-2022 yıllarına ilişkin gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi, bazı gelir ve kurumlar vergisi stopajları için yapılabilecektir.

Vergilerini-matrahlarını artıran mükelleflere yönelik vergi incelemesi başlatılmayacaktır.Aynı zamanda vergi tarhiyatı yapılması da söz konusu olmayacaktır.

Aynı zamanda gelir vergisi veya kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında bulunmaları halinde daha öncesinde tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir.

Gelir vergisi veya kurumlar vergisinde matrah artırımında bulunmak isteyen mükellefler 31 Mayıs 2023 tarihine kadar belirtilen oranlarda artırımda bulunmaları ve artırımda bulunulan tutarlar üzerinden %20 oranında hesaplanacak olan vergiyi ödemeleri gerekmektedir.

3.2.4.1 Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı

7440 sayılı Kanun kapsamına matrah artırımı alınarak gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerine matrah artırımında bulunma hakkı verilmiştir.Kanun'a göre işletme hesabı tutan mükelleflerin, bilanço hesabına göre defter tutan mükelleflerin veya Kurumlar Vergisi mükelleflerinin matrah artırımında bulunacakları asgari matrah tutarları farklılık göstermektedir.Aynı zamanda matrah artış tutarları da yıllar itibariyle farklılık göstermektedir.Bu oran ve tutarlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 14: Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Matrah Artırım Oranları ve Tutarları

Dönem	Matrah Artış Oranı (%)	Asgari Matrah Artışı Tutarı (TL)			Artırılan Matrah Üzerinden Hesaplanacak Vergi Oranı (%)
		İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükellefleri	Bilanço Hesabına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükellefleri	Kurumlar Vergisi Mükellefleri	
2018	35	63.800	94.000	200.000	20
2019	30	66.400	99.600	215.000	20
2020	25	70.500	105.800	230.000	20
2021	20	75.000	112.400	260.000	20
2022	25	105.000	200.000	500.000	20

Kaynak: vergiport.com(14.02.2023)

Belirtilen yıllara bağlı olarak verilen beyannamelerde matrah bulunmaması, zarar-indirim gibi sebeplerle matrah oluşmaması veya hiç beyanname verilmemesi durumunda matrah artırımının tablodaki asgari değerlerden daha az olması söz konusu olmayacaktır.

Vergiye uyumlu mükelleflere ise 5 puan indirim uygulanacaktır.Beyannamesini zamanında vermiş, ortaya çıkan vergi tutarını tam ve zamanında ödemiş olan ve yapılandırmadan faydalanmamış olan mükelleflere %15 oranında vergi hesaplaması yapılacaktır.

İstisna ve indirim dolayısıyla gelecek yılların matrahından indirilmesi mümkün olan tutarlar ile geçmiş yıl zararlarının belirtilen matrah artırımından indirilmesi söz konusu değildir.

Matrah artırımı sonucunda hesaplanan vergi tutarını tek seferde peşin olarak ilk taksit ödeme süresinde ödeyen mükelleflere %10 oranında indirim uygulanacaktır.

3.2.4.2 Gelir ve Kurumlar Vergisi Stopajı

Daha önce çıkan af kanunlarında olduğu gibi 7440 sayılı Kanunda da serbest meslek kazançları, GSMİ gelirleri, yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri, çiftçilere yapılan ödemeler ve esnaf muaflığı kapsamındaki gelirler üzerinden yapılan stopajlar için vergi artırımını yapılabilmektedir. Bunlara ek 7440 sayılı Kanun ile kar dağıtımına ilişkin yapılan stopajlar da vergi artırımını kapsamına dahil edilmiştir.

Kanun gereğince mükelleflerin stopaja tabi ödemelerin matrahlarını belirtilen oranlarda artırmaları durumunda ilgili döneme ilişkin olarak vergi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Matrah artırım oranları şu şekildedir:

Tablo 15: *Yıllar İtibariyle Matrah Artırım Oranları*

Yıl	2018	2019	2020	2021	2022
Ücret, Serbest Meslek ve Gayrimenkul Sermaye İradı Artış Oranı	%6	%5	%4	%3	%2
Yıllara Yaygın İnşaat İşleri Hakediş Ödemelerindeki Artış Oranı	%1	%1	%1	%1	%1

Kaynak:7440 sayılı Kanun’a bakılarak hazırlanmıştır.

Gelir ve kurumlar vergisi stopaj artırımından yararlanmak isteyen mükellefler, gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımına başvuruda bulunmaması gerekmektedir.Ayrıca stopaj artırımından faydalanan mükelleflerin gelir vergisinde yer alan istisna, indirim gibi uygulamalardan yararlanması yapılan düzenlemeye göre mümkün değildir.

3.2.4.3 Katma Değer Vergisi’nde Matrah Artırımı

Katma değer vergisi mükelleflerinin her bir dönem için verdikleri beyannameler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi belirtilen oran dahilinde artırıldığında bu dönemlere ilişkin olarak mükelleflere katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Tablo 16: *Yıllar İtibariyle Katma Değer Vergisi'nde Matrah Artırımı*

YIL	ORAN
2018	%3
2019	%3
2020	%2.5
2021	%2
2022	%2

Kaynak:7440 sayılı Kanun'a bakılarak hazırlanmıştır.

Yapılan düzenlemeye göre katma değer vergisi artırımında bulunmak isteyen mükellefler ilgili yıldaki tüm vergilendirme dönemleri için artırımda bulunmak zorundadırlar.

Matrah ve vergi artırımında bulunmak isteyen mükellefler 30 Haziran 2023 tarihine kadar matrah ve vergi artırımlarını yapmaları gerekmektedir. Matrah ve vergi artırımını, Vergi Usul Kanunu'nun defter ve belge muhafaza ile ibrazı hakkındaki hükümlerini etkilememektedir. Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflere vergi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacağı düzenlemede yer almaktadır.Ancak artırım öncesinde başlamış olan vergi incelemesi var ise bu incelemeye devam edileceği de düzenlemede belirtilmiştir.Bu inceleme 7 iş günü içerisinde sonuçlandırılmaz ise vergi incelemesi ortadan kalkacaktır.Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin vereceği beyannamelerin üzerinden 1.000 TL tutarında damga vergisi alınacaktır.

3.2.5 İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesi

7440 sayılı Kanun gereğince işletmede mevcut olan ancak işletme kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat, demirbaşlar; kayıtlarda yer almasına rağmen işletmede bulunmayan mallar ve kayıtlarda bulunmasına rağmen işletmede yer almayan kasa mevcudu ile ortaklardan alacaklara ilişkin düzenlemeler yapılabilmektedir.

İşletmede mevcut bulunan ancak işletme kaydında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için, işletmenin kendince veya bağlı bulunduğu meslek kuruluşu tarafından tespit edilecek rayiç bedel ile birlikte envanter listesi hazırlanarak 30 Haziran

2023 tarihine kadar ilgili vergi dairesine bildirilerek kaydedilecektir.Bu bildirimde bulunularak kaydedilen kıymetler için amortisman ayrılamayacaktır.

Bilanço hesabına göre defter tutan mükelleflerin aktiflerine kaydettikleri emtialar için ayrı makine, teçhizat ve demirbaşlar için ise ayrı özel karşılık hesabı açmaları gerekmektedir.Emtia için ayrılan özel karşılık, ortaklara dağıtılsa veya işletme tasfiye edilirse sermaye unsuru olarak ele alınacak ve vergilendirmesi söz konusu olmayacaktır.

Makine, teçhizat ve demirbaşların envantere kaydı yapılacağı ve bunlar için ayrılan karşılığın amortisman olarak sayılacağı düzenlemede yer almıştır.

İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler ise emtiayı satın alınan mal olarak defterlerin gider kısmına kaydedeceklerdir.

Kayıtlarda yer alan ancak işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ise gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 30 Haziran 2023 tarihine kadar kayıtlarında yer almasına rağmen işletmelerinde mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını emtialar bakımından aynı nev’iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre hesaplanacak olan gayrisafi kar oranını; makine, teçhizat ve demirbaşlar bakımından ise ya kendilerince ya da bağlı oldukları meslek kuruluşu tarafından tespit edilecek rayiç bedeller üzerinden kayıt ve intikal ettirebileceklerdir. Mükelleflerin bu kaydı gerçekleştirebilmesi için fatura düzenlemesi ve vergisel yükümlülüklerini yerine getirmesi gerekmektedir.

Hüküm gereğince ödenecek olan KDV’nin, ilk taksiti beyanname verme süresinde ikinci ve üçüncü taksitleri ise birbirini takip eden ikinci ve üçüncü ayda ödenecektir.

Kayıtlarda yer alan ancak işletmede mevcut olmayan kasa ve ortaklardan alacaklar için, bilanço hesabına göre defter tutan mükellefler, işletmelerde yer almayan kasa mevcutları ve ortaklardan alacak tutarlarını 31 Aralık 2022 tarihine kadar düzenledikleri bilançolarında gösterecek ve 30 Haziran 2023 tarihine kadar ilgili vergi dairesine bildireceklerdir.Bu bildirim ile ilgili kayıtları düzeltebilecek veya bu alacakları silebileceklerdir.

Beyan edilen tutarlar üzerinden %3 oranında bir vergi hesaplaması yapılacak ve bu vergi beyanname süresi içerisinde ödenecektir.

Ayrıca ödenen vergilerin gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmesi söz konusu olmayacaktır. Beyan edilen tutarlar ve neticesinde ödenen vergiler kurumlar vergisinin matrah tespitinde gider olarak görünmeyecektir. Dolayısıyla bu tutarlar sebebiyle ayrı bir tarhiyat yapılması söz konusu olmayacaktır.

3.2.6 Beyan ve Ödeme Süreleri

7440 sayılı Kanundan yararlanmak isteyen mükelleflerin; 30 Haziran 2023 tarihine kadar ilgili daireye başvuruda bulunmaları gerekmektedir. İlk ödeme tarihi 31 Temmuz 2023 olup geriye kalan taksitler takip eden aylar itibarıyla 48 aya kadar eşit taksitte ödenecektir.

Mükellefler borçlarının tamamını ilk taksit tarihinde peşin olarak ödediklerinde borçlarına katsayı uygulanmayacaktır. Ayrıca fer'i alacaklar yerine hesaplanacak olan Yİ-ÜFE tutarının %90'lık kısmının tahsilinden vazgeçileceğine hükmedilmiştir.

31 Aralık 2022 tarihi dahil olmak üzere daha öncesinde ödenen idari para cezalarında ise %25 indirim uygulaması yapılması öngörülmüştür.

Yapılandırmanın yalnızca fer'i alaklardan oluşması halinde fer'i alacak yerine hesaplanacak olan Yİ-ÜFE tutarının %50'sinin tahsilinden vazgeçilecektir.

Hesaplanacak olan tutar taksitle ödenecek ise mükelleflerin 12, 18, 24, 36 veya 48 eşit taksit seçeneklerinden birisini seçmesi gerekmektedir. Tercih edilen taksit süresinde ödeme yapılacaktır. Ödemelerin bu süreden uzun olması söz konusu olmayacaktır.

Hesaplanacak tutarların taksitle ödenmesi durumunda uygulanacak katsayı oranları şu şekildedir:

12 ay eşit taksit uygulanması durumunda 1.09,

18 ay eşit taksit uygulanması durumunda 1.135,

24 ay eşit taksit uygulanması durumunda 1.18,

36 ay eşit taksit uygulanması durumunda 1.27,

48 ay eşit taksit uygulanması durumunda 1.36'dır.

Belirlenen tutarın seçilen ay ile ilgili uygulanacak katsayı ile çarpılması sonucunda hesaplanacak tutar belirlenecektir. Bu tutarın seçilen taksit süresinde eşit olarak

ödenmesi gerekmektedir.Mükelleflerin tercih ettikleri taksit süresinden daha erken borçlarını ödemeleri durumunda katsayı uygulamasında düzeltilme yapılacaktır.

3.2.7 Kurumlar Vergisi Mükelleflerine İstisna ve İndirim Tutarları Üzerinden Ek Vergi Getirilmesine İlişkin Düzenlemeler

7440 sayılı Kanunla beraber bir defaya mahsus olmak üzere kurumlar vergisi mükelleflerinin 2022 yılına ait kurumlar vergisi beyannamelerinde geçerli istisna ve indirim tutarları üzerinden %10 oranında ek vergi getirilmiştir.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin 2022 yılı kurumlar vergisi beyanında göstermeleri şartıyla;

- Kurumlar vergisi Kanunu ve diğer Kanunlarda yer alan düzenlemeler dolayısıyla kurum kazancından indirim konusu olan istisna ve indirim tutarları ile aynı Kanunun 33/A maddesi gereğince indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında ek vergi hesaplanacaktır.
- Kurumlar vergisi Kanununda düzenlenmiş olan iştirak kazançları istisnası ve yurt dışından elde edilen %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançları üzerinden %5 oranında ek vergi hesaplaması yapılacaktır.

Bu vergiler gider veya indirim olarak ele alınmayacaktır ve mahsup edilmesi söz konusu olmayacaktır.

Ek vergilerin ilk taksitinin kurumlar vergisinin ödenme süresi içerisinde (2023/Nisan) ikinci taksitinin ise bu ayı takip eden dördüncü ayda (2023/Ağustos) ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Ek vergi kapsamına girmeyen indirim ve istisnalar haricinde kalanlar indirim ve istisnaları üzerinden %10 ek vergi ödeyecektir.Ek vergi kapsamına girmeyen istisna ve indirimler ise şunlardır:

- Yatırım fonları ve ortaklık istisnası
- Kooperatiflerde risturn istisnası

- Taşınır ve taşınmaz malların sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarına uygulanan istisna
- Varlık ve hakların varlık kiralama şirketine satılması sonucu oluşan kazançlarda istisna
- Kur korumalı mevduat hesaplarından doğan kazançlardaki istisna
- Sponsorluk harcamaları
- Genel bütçeli kamu idareleri, özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediye, köy, Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti bulunan vakıflar ve kamu yararı için çalışan dernekler, bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar
- Okul, sağlık tesisleri, öğrenci yurtları, çocuk yuvaları, yetiştirme yurtları, huzurevleri, bakım ve rehabilitasyon merkezleri ve ibadethanelerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için bu kurumlara yapılan bağış ve yardımlar
- Genel bütçeli kamu idareleri, özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediye, köy, Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti bulunan vakıflar ve kamu yararı için çalışan dernekler, bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından belirlenmiş olan veya desteklenen yerlere yapılan bağış ve yardımlar
- Cumhurbaşkanı tarafından başlatılan bağış ve yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımlar

- İktisadi işletmeler hariç olmak kaydıyla Türkiye Kızılay Derneği ve Türkiye Yeşilay Derneğine makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar
- Vergi Usul Kanunu'nun 325/A maddesinde yer alan girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'luk bölümünü aşmayan kısmı
- Engelliler Hakkındaki Kanun'a dayanarak kurulan korumalı iş yeri indirimi
- Yatırım indirimi istisnası
- İlgili kanunlar gereğince kurum kazancından indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımlar ile 10 Temmuz 2018 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 407.maddesi kapsamınca mikro ve küçük işletmelerin teknoloji geliştirme bölgeleri ile ARGE ve tasarım merkezlerinden elde edilen kazanç ve istisnalara ilişkin kazançları

06 Şubat 2023 tarihinde yaşanan deprem dolayısıyla deprem bölgesi olarak geçen Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye, Şanlıurfa ve Sivas'ın Gürün ilçesindeki kurumlar vergisi mükellefleri ek vergiden muaf tutulmuşlardır.

Ek vergi uygulaması, vergilemede eşitlik ve vergilemede genellik ilkelerine ters düştüğü konusunda eleştiri almaktadır.

Ek verginin adalet ilkesine ters düşmektedir.Çünkü deprem bölgesinde yer alan mükellefler ek vergiden muaf tutulurken bu bölgede satış yapan veya yatırım yapan ancak bu bölgede yaşamayan mükelleflerin kazançları üzerinden ek vergi ödemesi gerekmektedir.Ancak buraya yatırım yapan mükelleflerin de deprem sebebiyle büyük kayıplara uğramış olmaları ek verginin tartışılmasına yol açmaktadır.Bir diğer eleştiri konusu da ek verginin bazı indirim ve istisnalardan yararlanan mükellefler tarafından

ödenmesidir.Bu durum vergilemede genellik ilkesine ters düştüğü konusunda eleştirilmektedir.¹⁴⁰

Ek vergi uygulaması dönem kazancı baz alınmaksızın kurum kazancı üzerinden istisna ve indirim tutarları üzerinden %5 veya %10 olarak uygulanmaktadır.Mükellefin 2022 kurumlar vergisine göre gelir elde edip etmediğı önem arz etmemektedir.Kurum mali zarar etmiş olsa bile ek vergiyi ödemesi gerekmektedir.Ayrıca genellik ilkesine göre herhangi bir ayırım söz konusu olmaksızın bütün mükelleflerin ek vergi ödemesi gerekmektedir.Ancak Kanun gereğı sadece belli indirim ve istisnalardan yararlanan mükelleflerin ek vergi ödemesi gerekmektedir.Bu durumlar vergilemede genellik ve eşitlik ilkelerine ters düşmektedir.Ayrıca 2022 hesap dönemi kapanmış olmasına rağmen Kanun 2022 yılındaki kurumlar vergisi oranını fiilen artırmaktadır.Bu durum geriye yürümezlik ilkesine ters düşmekle birlikte mükelleflerin hukuki güvenilirliğini zedelemektedir.¹⁴¹

Ek vergi uygulaması deprem sebebiyle 7440 sayılı Kanuna sonradan eklenmiştir.Ek verginin 2022 kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilmesi gerekmektedir.Bu açıdan ek vergi geriye yürümezlik ilkesine ters düştüğü yönünde eleştiri almaktadır.Daha önce de benzer sebepler doğrutusunda ek vergi uygulamasına gidilmiş ve bu durum AYM'ne taşınmıştır.Ancak Anayasa Mahkemesi kamu yararını mevcudiyeti dolayısıyla ek vergiyi iptal etmemiştir.Uygulamayı geriye yürümezlik ilkesinin bir istisnası olarak değerlendirmiştir.¹⁴²

3.2.8 Deprem Bölgesine İlişkin İstisna, İndirim ve Diğer Düzenlemeler

06 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen Kahramanmaraş merkezli deprem neticesinde bu bölgede yer alan mükellefler zor duruma düşmüşlerdir.Deprem sebebiyle zor duruma düşen ve vergisel yükümlölüklerini yerine getiremeyecek olan bu mükelleflere vergisel kolaylık tanımak ve içerisinde bulundukları zor durum neticesiyle onlara yardımcı olmak amacıyla 7440 sayılı Kanuna birtakım istisna, indirim ve düzenlemeler getirilmiştir.

¹⁴⁰ https://www.ey.com/tr_tr/tax/ek-verginin-hukuki-degerlendirmesi (19.06.2023)

¹⁴¹ <https://tr.linkedin.com/pulse/ek-verginin-hangi-gerekçelerle-anayasaya-aykırılığı-iddia-erdal-güleç> (19.06.2023)

¹⁴² <http://nazaligundem.com/tr/yayinlar/mukelleflere-ek-vergi-surprizi?onlyTm=t&tm=98> (19.06.2023)

3.2.8.1 Depremden Etkilenen Mükelleflere Yönelik Ödemelerde İstisna Uygulaması

06 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş merkezli meydana gelen deprem sonucunda çok büyük yıkım olmuştur ve buradaki kalan mükelleflerin zor duruma düşmeleri dolayısıyla bu mükelleflere istisna, indirim ve birtakım düzenlemeler getirilmesiyle bu bölgedeki vatandaşların yükleri hafifletilmeye çalışılmıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep ilan edilen yerlerde ;

- Kendisi, eşi, çocuğu, anne veya babası deprem sebebiyle etkilenmiş olan hizmet erbabları 06 Şubat 2023 tarihi ile 31 Temmuz 2023 tarihi arasında işveren tarafından yatırılan mevcut ücret, prim, ikramiye gibi ödemelerin haricinde ek olarak yapılan ayni yardımlar ve 50.000 TL'yi geçmeyen nakdi yardımlar 5510 sayılı Kanun gereği prime esas kazanç kapsamına dahil edilmeyecektir. Ayrıca bu yardımlardan gelir vergisi ve damga vergisi de alınmayacaktır.
- 06 Şubat 2023 tarihi itibarıyla depremden hasar görmüş kişilerin kullanması amacıyla bırakılmış konutlara ilişkin 2023 yılı gelirlerine uygulanacak Gelir Vergisi Kanunu'nun 73. Maddesinde yer alan emsal kira bedeli esası uygulanmayacaktır.
- Deprem veya deprem dolayısıyla yaralanma sonucu vefat eden kişilerin mirasçılarına, tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları, sigorta ve emeklilik şirketlerince bireysel emeklilik sisteminden 06 Şubat 2023 tarihi itibarıyla yapılan Gelir Vergisi Kanunu 75. maddesi gereğince menkul sermaye iradı kapsamında yer alan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.
- Deprem veya deprem dolayısıyla yaralanma sonucu vefat eden kişilerin mirasçılarına veraset yoluyla intikal eden mallar ve vefat eden hizmet erbabının eş, çocuk, anne veya babasına işveren tarafından yapılan 06 Şubat 2023 tarihi ile 31 Temmuz 2023 tarihi arasındaki yardımlar veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur. Bu intikaller dolayısıyla veraset ve intikal vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

Deprem sebebiyle yasal defter ve belgeleri zayı olan kişiler tarafından yapılacak işlemler:

- Türk Ticaret Kanunu gereğince bazı mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'na göre tutması gereken ve tasdiki zorunlu defterleri bulunmaktadır.06 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş merkezli meydana gelen deprem dolayısıyla bu defter ve belgeleri kaybeden mükelleflerin, durumu öğrendiği tarihten itibaren 31 Temmuz 2023 tarihine kadar yetkili mahkemeye müracat ederek kendisine belge vermesini istemesi gerekmektedir.Mahkeme bu konuyu hızla görüşüp gerekli delillerin toplanmasını isteyebilir.
- Deprem bölgesinde bulunan mükelleflerin il ve ilçelerden aldıkları belgeler de yetkili mahkemeden alacakları belge hükmünde sayılmaktadır.Bu belgelerin alınmaması durumunda mükellefin belge ve defterlerini ibraz etmediği varsayılacaktır.Mükelleflerin defter ve belgelerinin zayı olduğu gerekçesiyle il, ilçe veya yetkili mahkeme tarafından aldıkları belgeler ile yeni defterlerinin açılış onayını notere yaptırmaları mümkün olmaktadır.Noter tarafından yeni defterlere yapılan açılış onayı üzerinden herhangi bir isim altında noterlik ücreti alınmayacaktır.
- Türk Ticaret Kanunu veya Vergi Usul Kanunu gereğince tutulması ve muhafazası zorunlu olan defterlerden elektronik ortamda tutulanlar ile Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından muhafaza edilen veya muhafaza edilmesi amacıyla Bakanlığa elektronik ortamlarda gönderilen defterler bu kapsam dahilinde yer almamıştır.

06 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş merkezli meydana gelen deprem sonucunda Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ticaret sicil müdürlüklerine kayıtlı olan ticari işletme, ticaret şirketleri ve şubeleriyle ilgili;

- Adres değişikliği olması durumu, aynı il sınırında yer alan sicil müdürlükleri arasında yapılan merkez nakilleri, tasfiye ve terkin işlemleri,
- Deprem sebebiyle hayatını yitirmiş olan kişilerin işletme sahibi, yöneticisi, işletme temsili yetkili kişiler olması durumunda ticaret siciline oluşacak

değişikliklerden ve vefat eden kişilerin paylarının miras yoluyla aktarılması işlemlerinden,

- Bu işlemler dolayısıyla düzenlenmesi gereken ticaret sicil kayıtlarına ilişkin belgelerden,

31 Temmuz 2023 tarihi dahil olmak üzere Harçlar Kanunu gereğince ticaret sicil harçları ve tescil, değişiklik, terkin işlemleriyle ilgili Türkiye Ticaret Sicili gazetesinde yayınlanacak ilanlar dolayısıyla ücret alınmayacaktır.

Esnaf ve sanatkarlardan tescil, tadil ve terkin işlemlerine ilişkin alınmayacak harç ve ücretler;

- Deprem sebebiyle Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep ilan edilen yerlerde faaliyette bulunan ve deprem dolayısıyla zarar görmüş olan esnaf ve sanatkarların aynı il içerisindeki tescil, tadil ve terkin işlemleri ile sicil tasdiknamelerinden 31 Temmuz 2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) harç, ücret veya tescil, tadil, terkin işlemleri dolayısıyla Etnaf ve Sanatkarlar Sicil Gazetesinde yayınlanacak ilanlardan ücret alınmayacaktır.

Deprem bölgesinde yer alan kişi ve kurumlardaki alacakların şüpheli alacak olarak değerlendirilmesi;

- Deprem sebebiyle Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep ilan edilen yerlerde gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan kişilerden veya gelir vergisi bulunmayan ancak yerleşim yeri itibariyle veya faaliyetleri itibariyle deprem bölgesinde bulunan mükelleflerin tespit davası sonucunda borçlunun mal varlığının en az üçte birini kaybettiğine ilişkin mahkemenin karar vermesi durumunda 06 Şubat 2023 tarihinden önce doğmuş olan ve Vergi Usul Kanunu'nda sayılan belgeler ile tevsik edilen alacaklarını dava ve icra safhasında bulunan alacak olarak kabul edebilecek ve bu alacaklar dolayısıyla pasifte yer ayırabilecektir.
- İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler bu kapsamda yer alan şüpheli alacaklarını defterlerindeki gider kısmına yazabileceklerdir.

Depremde hasar gören bina ve taşıtlara ilişkin terkin edilen vergiler, cezalar ve faizler;

Deprem sebebiyle Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep ilan edilen yerlerde 06 Şubat 2023 tarihinden önce tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş olan; depremden dolayı yıkılmış veya ağır hasar görmüş binalara ve kullanılamaz hale gelen taşıtlara ilişkin emlak vergisi, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı, çevre temizlik vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, bu vergilere bağlı vergi cezaları, gecikme zamları, gecikme faizleri silinecektir. Ayrıca bu alacaklara ilişkin haciz var ise bu haciz de kaldırılacaktır.

3.2.8.2 Vergi Kanunlarında Yapılan Diğer Düzenlemeler

Gençlere teşvik sağlanarak onların önünü açmak ve istihdamı artırmak, amatör kulüpleri desteklemek suretiyle genç sporcuların ülkeye kazandırılması ve sporun desteklenmesi, araştırma geliştirme merkezlerindeki çalışma saatlerinin uzatılabilmesi yoluyla bilimsel araştırmaların desteklenmesi gibi 7440 sayılı Kanun ile bazı vergi Kanunlarında birtakım düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeler şu şekildedir:

- Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yapılan bir değişiklik ile devir işlemlerinde iştirak hissesi veya pay alımı dolayısıyla yapılan devir işlemleri sonrasına isabet edenler de dahil olmak üzere finansman giderlerinin, devralan şirket tarafından gider olarak yazılabilmesi mümkün olmuştur.
- Gelir Vergisi Kanunu’nda yapılan değişiklik ile genç girişimci istisnasında yer alan “75.000 Türk lirasına” ibaresi, “103. maddede yazılı tarifenin ikinci diliminde yer alan tutara” şeklinde değiştirilmiştir. Bu değişiklik neticesinde genç girişimcilere tanınan istisna tutarı, gelir vergisinin ikinci diliminde yer alan tutar şeklinde yenilenmiştir. Bu kapsamda 2023 yılında genç girişimcilere tanınan istisna tutarı 150.000TL’dir.
- TOKİ tarafından yapılacak konut ve konut ile birlikte ihale edilen yapım işleriyle ilişkili olarak düzenlemenin yürürlük tarihiyle en geç 31 Ağustos 2023 tarihine kadar ilan ve duyurusu yapılarak ihaleye çıkılmış ancak ihale tarihi henüz geçmemiş – ilan ve duyurusu yapılmak suretiyle ihaleye çıkılacak sınırlı ihaleler ve TOKİ’nin bu ihalelerde almış olduğu kararlar, TOKİ ile yüklenici arasındaki sözleşmeler damga vergisinden muaf tutulmuştur.

- Geri ödemesi başlayan veya takip amaçlı vergi dairesine bildirilen öğrenim ve katkı kredileri içerisinde vadesi gelmesine rağmen ödenmemiş olanların asıllarına gecikme zammı, Yİ-ÜFE tutarı, katsayı tutarı gibi alacaklar uygulanmayacaktır. Bu uygulama alacakların vade tarihi ile 09 Kasım 2022 tarihleri arasında geçerlidir.
- Harçlar Kanunu gereği şüyuun izalesi yoluyla yapılan taşınmaz satışlarındaki her bir devir ve iktisap bedeli için hesaplanan nıspî har. asgari maktu harçtan düşük olursa asgari maktu harç alınması gerektiğinde devir ve iktisap sayıları fark etmeksizin her bir taşınmazda devreden ve devir alanlardan birer adet alınması öngörülmektedir.
- Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen hüküm ile boru hatları ve elektrik telleri ile yapılan sürekli akış halinde olan malların ithaline ilişkin ithalatın yapıldığı döneme ait katma değer vergisi beyannamesi süresince katma değer vergisi, ithalatın yapıldığı dönem için indirim konusu olacaktır. Ayrıca düzenleme öncesiyle ilişkili vergi tarhiyatı yapılması ve vergi cezası kesilmesi de söz konusu olmayacaktır.
- Araştırma Geliştirme, Tasarım Merkezleri ve Teknoloji Geliştirme Bölgesi dışında kalan yerlerde teşvik kapsamı dahilinde çalıştırılabilecek süreye ilişkin Cumhurbaşkanı yetkisi %75'ten %100'e çıkarılmıştır.
- “Amatör spor branşlarının ve altyapı spor eğitim tesislerinin desteklenmesi” başlığı altında düzenlenen spor kulüplerinin spor anonim şirketleri tarafınca sporculara yapılan ücret ödemeleri üzerinden yapılan gelir vergisi kesintilerinin, kanuni süresi içerisinde ilgili vergi dairesine bildirilerek vadesinde ödenmiş olması şartlarıyla ilgili kulüp veya şirketlerin açtıkları özel hesaplarına geri yatırılacaktır. Özel hesaba iade edilen tutarın hangi hizmetlerde kullanılabileceği ve harcama sınırları da düzenleme kapsamına alınmıştır. Yapılan harcamalar amatör sporcuların yetiştirilmesi, amatör spor faaliyetlerinin ve alt yapılarının desteklenmesine yönelik olacaktır.

- Deprem sebebiyle olağanüstü hal ilan edilen yerlerde faaliyette bulunan Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından belirlenen merkezdeki tütün üreticileri bir araya gelerek kurdukları tütün kooperatifleri tarafından Türkiye’de üretilen Özel Tüketim Vergisi Kanunu’na ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan 2403.19.10.00.19 ve 2403.19.90.00.19 G.T.İ.P. numaralı mallardan Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanuna göre tek başına kıyılıp içilebilme vasfına sahip bulunan ve Türk Standartları Enstitüsünün TS 13599 Sarmalık Kıyılmış Tütün Mamulü Standartında yer alan “Tek tütün çeşitinden üretilen sarmalık kıyılmış tütün mamulü” tanımı ve standartına uygun olan mallara özel tüketim vergisi %50 indirimli olarak uygulanacaktır.Bu uygulama 31 Ağustos 2024 tarihine kadar geçerli olacaktır.

7440 sayılı Kanun kapsamında vergi dairelerine 5 milyon 484 bin 289 mükellef başvurmuştur.Başvurular neticesinde 7 milyon 946 bin 460 dosya yapılandırma kapsamında ele alınmıştır.Son başvuru tarihiyle beraber 370 milyar 477 milyon 406 bin 725 liralık alacak yapılandırılırken 56 milyar 783 milyon 48 bin 648 Tl tahsil edilmiştir.¹⁴³

3.3 7440 SAYILI KANUN’UN DİĞER AF YAPILANDIRMASI

KANUNLARINDAN FARKLI YÖNLERİ

7440 sayılı Kanun ekonomik, sosyal, psikolojik gibi birçok gerekçe dolayısıyla çıkarılmıştır.

Kahramanmaraş merkezli depremler sonrasında yeniden yapılandırma Kanunu çıkarılarak vergisel sorumluluklarını yerine getirmekte zorlanan mükelleflere borçlarını yapılandırma ve ödeme kolaylığı gibi imkanlar tanınmıştır.7440 sayılı Kanundaki yeniden yapılandırma kapsamındaki bazı maddeler daha önce çıkarılan yeniden yapılandırma Kanunlarından farklılık göstermektedir.Bu farklar:

- Gelir Vergisi Kanunu’ndaki kar payı ödemeleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre tam mükellef kurumlarınca dar mükellef kurumlarına yapılan kar payı ödemeleri ilk defa yeniden yapılandırma kapsamına alınmıştır.

¹⁴³ <https://www.ntv.com.tr/ntvpara/kamuya-olan-370-4-milyar-liralik-alacak-yapilandirildi,CYUf7H2N-kW38exdzKv7SQ> (21.07.2023)

- Önceki yeniden yapılandırma Kanunlarına göre serbest meslek kazançları, GSMİ gelirleri, yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri, çiftçilere yapılan ödemeler ve esnaf muaflığı dolayısıyla elde edilen gelirlere yapılan stopajlar yeniden yapılandırma kapsamında yer almaktaydı.7440 sayılı Kanun ile beraber kar dağıtımına ilişkin yapılan stopajlar da vergi artırım kapsamında yeniden yapılandırma kapsamına alınmıştır.
- Önceki yeniden yapılandırma Kanunlarına göre vergi incelemeleri ve takdir işlemleri Kanun yayınlandıktan sonra 2 ay içerisinde sonuçlandırılmadığı takdirde işleme devam edilememekte iken 7440 sayılı yeniden yapılandırma Kanununa göre bu süre 7 gündür.
- Daha önceki yeniden yapılandırma Kanunları kapsamında gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyanda bulundukları matrahlarını artırmaları durumunda tevkif yoluyla ödedikleri vergiler artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilememekteydi.Ancak 7440 sayılı Kanun kapsamında bu vergiler artırılan matrahlar üzerinden mahsup edilebilmektedir.
- İşletmede mevcut olan ancak kayıtlarda bulunmayan emtialar üzerinden ödenen katma değer vergisi genel esaslar dahilinde indirilebilecektir ancak iade konusu yapılamayacaktır.
- Matrah ve vergi artırımına yönelik verilen beyannamelere 1000 Tl damga vergisi ödenecektir.
- Alkollü araba kullanmak veya drift atmak gibi tehlikeli hareketler nedeniyle ölüme sebebiyet vermesi haricinde ceza puanlarının silinmesi ve ışık cezası, park cezası gibi nedenler dolayısıyla ehliyeti alınan sürücüye ehliyetinin geri verilmesi idari para cezaları kapsamına alınmıştır.

- 7440 sayılı Kanun öncesinde çıkarılan yeniden yapılandırma Kanunlarında en yüksek taksit süresi 36 aydı.7440 sayılı Kanun ile beraber bu süre 48 aya çıkarılmıştır.
- 7326 sayılı yeniden yapılandırma Kanunu gibi 7440 sayılı yeniden yapılandırma Kanunu öncesinde çıkarılan Kanunlarda takvim yılı içerisinde ikiden fazla taksitini ödemeyen mükelleflerin kanundan yararlanmasına son verilirken 7440 sayılı Kanun ile beraber bu süre 3 taksite çıkarılmıştır.
- Deprem bölgesinde bulunan mükelleflerin yeniden yapılandırmaya başvurma süreleri ve ödeme süreleri 1 ay uzatılmıştır.
- Meclis genel kurulunun aldığı karar neticesinde emlak vergileri de yeniden yapılandırma kapsamında yer almaktadır.

SONUÇ

Devletin en büyük kamu alacaklarından birisi vergilerdir.Vergi affı devletin yetkisini kullanması sonucu kamu alacağından vazgeçmesidir.Devlet ekonomik kriz, deprem gibi sebeplerle zor durumda kaldığı durumlarda hızlı şekilde kaynak bulabilmek ve zor durumda kalan vatandaşlara yardımcı olabilmek adına vergi aflarına başvurur.Vergi afları ekonomik, siyasi, sosyal nedenler dolayısıyla çıkarılabilir.Hükümetler, değişen sosyal, siyasi, psikolojik düzene uyum sağlamak amacıyla ve vergisel sorunları çözmek maksatıyla kolay bir yol olarak görülen vergi aflarına özellikle son yıllarda çok sık başvurabilmektedir.

Hükümetler vergi affı çıkarma sebeplerini; kamu alacağının hızlı şekilde hazineye aktarılması, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasının sağlanması, yargının ve idarenin iş yükünün azaltılması, vergi dairesinin yetkinliğinin artırılması olarak göstermektedir.Vergi afları olumlu ve olumsuz tarafları ile her zaman tartışmaya açık bir konu olmuştur.Bu sebeple vergi aflarını savunan görüşler olduğu gibi karşı çıkan görüşler de yer almaktadır.Savunan görüşler vergi aflarının sebeplerine hizmet ettiğini, gelir sağladığını, vergi denetimindeki yetersizliklerin giderilmesine katkı sağladığını ve vergisel problemleri çözüme kavuşturduğunu düşünmektedirler.Karşı çıkan görüşler ise bu vergi aflarının daha çok kısa dönem içerisinde gelir artışı sağlamakla beraber uzun dönemde ele alındığında gelir artışına bir katkıda bulunmadığını gibi vergi aflarının vergisinin zamanında ödeyen dürüst mükellefler üzerinde olumsuz etki yarattığını, vergi idaresinin etkinliğini artırmadığını, vergi idaresi veya vergi dairesinin iş yükünü hafifletmediğini ve vergi adaletini zedelediğini savunmaktadırlar.

Türkiye’de ilk vergi affı 1906 yılında uygulanan yol vergisi düzenlemesidir.Daha sonra özellikle Cumhuriyet ile birlikte çeşitli gerekçeler gösterilerek vergi aflarına başvurulmuştur.Günümüzde de vergi aflarına sıklıkla başvurulmaktadır.Vergi afları çıkarılarak zor durumda kalan veya vergisini ödemekte güçlük çeken mükelleflerin vergisel yükümlülüğünü azaltmak, bazı borçların alacağının tahsilinden vazgeçmek, vergi yönetiminin iyileştirilmesi, vergi idaresinde birikmiş olan dosyaların azaltılması, ödemelerin zamana yayılması ve vergi tahsilatının hızlandırılmasına zemin hazırlanmaktadır.Fakat vergi aflarının sıklıkla çıkarılır hale gelmesiyle beraber vergi afları beraberinde beklentileri meydana getirmektedir.Çıkarılan vergi afları, kendinden sonra çıkacak olan vergi affına zemin hazırlamıştır.Toplumda oluşan bu af beklentisi

vergiye uyum sürecini olumsuz etkilemektedir.Çünkü mükellefler yeniden bir af çıkacağı beklentisiyle vergiye gönüllü uyum sağlamakta zorluk çekmektedirler.Bu durum vergi tahsilatını da zorlaştırmaktadır.

Ülkemizde çıkarılan vergi aflarına baktığımızda vergi aflarının özellikle son yıllarda sürekli neredeyse her yıl olacak şekilde çıkarıldığını görmekteyiz.Her yıl çıkarılan vergi afları neticesinde mükelleflerin beklentileri de artmaktadır ve süreç olumsuz etkilenmektedir.Ayrıca vergi afları sonrasında gerekli reformlar da yapılmamaktadır.Ülkemizde vergi afları, vergi sistemini daha karışık hale getirmektedir.Ülkemizde vergi afları kısa vadede gelir artışı sağlamak ve ekonomiyi canlandırmak amacıyla çıkarılmaktadır.Ayrıca ülkemizde vergi afları siyasi bir araç olarak kullanılmaktadır. Son yıllarda ülkemizde neredeyse her yıl vergi barışı adı altında borç yapılandırılmasına gidilmesi ve matrah artırımına izin verilerek matrah artırımında bulunan mükelleflere yönelik inceleme yapılamaması gibi düzenlemelere yer verilmesi vergi idaresinin etkinliği azaltmıştır.Vergi aflarının zorunlu durumlarda tek seferlik olarak çıkarılması ve yalnızca ödeme kolaylığı içermesi daha adil ve amaca uygun bir düzenleme olacaktır. Vergi aflarına başvurma şartlarının zorlaştırılması, her istenildiğinde çıkarılabilecek olan siyasi bir araç olmaktan çıkarılmalı ve gerekli yasal düzenlemeler yapılmalıdır.Vergi afları mücbir sebepler veya ekonomik kriz sonrasında tek seferlik çıkarıldığı zaman ve toplumun tamamını kapsayacak şekilde uygun bir ödeme kolaylığı sağladığı zaman daha adil bir sistem ortaya koyacaktır.

En son 2023 yılında çıkarılan 7440 sayılı Kanun ile genç girişimcilere büyük avantaj sağlanmıştır.2016 yılı itibariyle 75.000 TL olarak uygulanan istisna 2023 yılı itibariyle vergi tarifesinin 2.dilimine sabitlenmiştir.2023 yılı için bu tutar 150.000 TL'dir.Genç girişimciye getirilen bu istisna sayesinde genç girişimciler 26.500 TL tutarında daha az vergi ödeyeceklerdir.Ayrıca genç girişimciler bir yıl boyunca bağkur primi de ödememektedir. Aylık en düşük bağkur prim ücreti 3.452,76 TL olduğundan 12 ay boyunca genç girişimcilerin ödeyeceği 41.433 TL tutarındaki yıllık sigorta primi 2023 yılının teşvik kapsamında hazine tarafından karşılanmaktadır.¹⁴⁴

2020 yılında yaşanan covid sorunuyla beraber uzaktan çalışmalar artış göstermiştir.Araştırma geliştirme tasarım merkezlerimizde çalışan girişimciler için ar-ge tasarım merkezi dışında kalan yerlerde çalışılma süresine ilişkin Cumhurbaşkanı

¹⁴⁴<https://blog.mukellef.co/genc-girisimci-destegi/>

yetkisinin %75'ten %100'e çıkarılması girişimciler ve araştırma geliştirme faaliyetleri açısından teşvik edici niteliktedir.

06 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen deprem sebebiyle orada bulunan mükellefler zor durumda kalmışlardır.7440 sayılı Kanun kapsamında deprem bölgesi olarak geçen ve mücbir sebep ilan edilen yerlerde yer alan mükelleflere yönelik düzenleme getirilerek mükelleflerin borç yükü azaltılmaya çalışılmıştır.

7440 sayılı Kanun ile beraber 2000 Tl altında kalan vergi borçlarının tahsilinden vazgeçilmiştir.Ayrıca diğer çıkarılan vergi affi kanunları gibi bu Kanunda da belli tutarın üzerinde bulunan vergi, sigorta borç faizleri gibi alacakların silinmesi ve Yİ-ÜFE oranında güncelleme yapılarak taksitlendirilmesi şeklinde düzenleme yer almaktadır.

7440 sayılı Kanun ile beraber diğer vergi yapılandırması kanunlarında olduğu gibi bazı vergilerin asıllarının bazılarının gecikme zam ve faizlerinin silinmesi, kasa stok afları, demirbaş affi gibi düzenlemelere yer verilmiştir.Bu durum vergisini zamanında ödeyen mükellef açısından adaletsiz bir durum oluşturmaktadır.

7440 sayılı Kanunun diğer vergi aflarına benzer yönü bulunmasına karşın farklılıkları da bulunmaktadır.Genç girişimci istisnası bunlardan birisidir ve getirilen düzenleme ile genç girişimcilere büyük destek sağlanmıştır.Diğer vergi affi kanunlarında yer almayan idari para cezaları bu Kanun kapsamına alınmıştır.Örneğin ehliyet idari para cezasının affedilmesi diğer vergi affi Kanunlarının kapsamına girmemişken 7440 sayılı Kanun kapsamında yer almaktadır.Yapılandırma kapsamında ı ışık ihlalleri, emniyet kemeri cezaları, ehliyetin geri iade edilmesi de yer almaktadır.Kanun vatandaşların borçlarını yapılandırmasına ve 48 aya kadar ödemesine imkan vermektedir.Kanun kurumlar vergisi mükelleflerine tek seferlik olarak ek vergi getirmesi yönüyle de diğer vergi aflarından ayrılmaktadır.Bu ek vergi özellikle hukukçular tarafından adaletsiz olması, genellik ve ödeme gücü gibi vergi ilkelerine ters düşmesi yönüyle eleştiri almaktadır.Ancak daha önce AYM'ye sunulan benzer Kanunlara ve sonuçlara baktığımızda geçtiğimiz büyük deprem felaketi sebebiyle AYM bu Kanunu aykırı bulmayacaktır.Yaşanan büyük deprem felaketi sonrasında çıkarılan Kanun depremde zor durumda kalmış vatandaşlara yönelik düzenlemeler de içermektedir.Deprem bölgesi içerisinde yer alan vatandaşların kullanılamaz hale gelmiş taşıtları üzerindeki MTV,

vergi cezaları gibi alacaklar silinmiştir. Deprem sebebiyle mağduriyet yaşamış vatandaşlara emsal kira bedeli uygulaması kaldırılmıştır. 7440 sayılı Kanun ekonomik, sosyal, psikolojik, siyasi gibi birçok gerekçe doğrultusunda çıkarılmasından ötürü kapsamlıdır ve birden fazla amaca hizmet etmektedir. Vergi gelirleri ve alacaklara etkisini net olarak bilemesekte deprem bölgesindeki vatandaşlara, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmekte zorluk çeken vatandaşlara ve genç girişimcilere büyük kolaylıklar tanımıştır.

Vergi afları, tek seferlik, gerekli durumlarda çıkarıldıkları ve gerekli reformlarla desteklendikleri zaman ekonomik açıdan ve sosyal açıdan daha başarılı olacaktır. Vergi aflarının istenen amacı sağlaması sadece bu yolla mümkün olacaktır. Aksi halde kısa dönemde gelir artmış ve vergisel sorunlar çözülmüş gibi görünse de uzun dönemde etkiler olumsuz olacak ve vergisel problemler de artış yaşanacaktır. Vergi aflarının ekonomik ve sosyal nedenleri, mükellefler üzerinde yapacağı etkiler detaylı analiz edilmeli ve bunun sonucunda gerekli şekillerde vergi afları çıkarılmalıdır. Çıkarılan bu vergi afları neticesinde gerekli reformlar ve yaptırımlar uygulanarak vergi aflarının başarılı ve kalıcı olması sağlanmalıdır. Bu reformların genel çerçevesi ise dürüst ve vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin lehine olmasıdır. Vergi afları pişmanlık veya ıslah çerçevesinde ve bazı kriterlere bağlı olmalıdır. Bu çerçeve kapsamında vergisel yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükellefler sisteme dahil edilmelidir.

Vergi aflarının bu beklenen etkiyi yaratması için bazı koşulları sağlaması gerekmektedir. Vergi aflarına başvurunun tek seferlik yapılabilmesi, vergi affından sonra gerekli vergi reformları yapılarak vergisel iyileştirme yapılması ve vergisel boşlukların doldurulması, vergi affının çıkarılma nedenlerinin ortadan kaldırılmasına yönelik çalışmalar yapılması, vergi denetiminin artırılarak ciddi ve katı yaptırımların uygulanacağını mükellefler tarafından bilinmesi, bu vergi affından sonra tekrar bir vergi affı çıkacağını düşündürülmemesi gerekmektedir. Vergi affından yararlanan mükellef, bu affın ve yararlanmanın tek seferlik olduğunu ve tekrar bir vergi affına başvuramayacağını bilmesi durumunda vergi affı başarı sağlayacaktır. Gerekli ve yeterli zemin oluşturulmadan yapılan vergi aflarının uzun dönemde faydasından çok zararı dokunmaktadır. Kısa dönemde bir gelir artışı sağlamasına karşın uzun dönemde gelir artışına katkı sağlamamakta hatta vergiye uyum konusunda mükellefleri

zorlamaktadır. Bir diğ er önemli nokta ise vergi affı çıkarılacak zamanın iyi belirlenmesi, vergi affının içeriğinin tanıtımının yapılması, vergi affına katılım sağlayan mükellef sayısının artırılması gerekmektedir. Aynı zamanda vergi affından yararlanacak olan mükelleflerin bu süre zarfındaki tutumları göz önüne alınarak sonuçlar hakkında gerçekçi tahminler yapılması gerekmektedir. Bunlar dikkate alınmadan çıkarılan vergi afları kısa dönemde veya uzun vadede olumsuz etki yaratacaktır. Vergi affından yararlanarak borçlarını ödeyen mükellefler daha sonraki dönemlerde vergisel ödevlerini yerine getirmek istemeyeceklerdir. Vergi kaçırmak daha cazip hale gelecektir. Bu durum devletin gelirlerinde bir azalmaya yol açacaktır.



KAYNAKÇA

- Akgün, D. (1994). Vergi Affının Vergi Gelirlerini Arttırma ve Vergi Adaletindeki Rolü. Dokuz Eylül Üniversitesi SBE, 45.
- Alacakaptan, U. 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, 21.
- Ayrançöl, Z ve Tekdere, M. (2011). Ana Hatlarıyla Vergi Afları. İzmir Üniversitesi Uluslararası Sempozyumu, 421.
- Bekem, P. (2020). Türkiye’de Vergi Aflarının Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Sakarya İli Örneği. Sakarya Üniversitesi SBE, 7.
- Bellek, M. (2002). Mali Milat. *Mükellefin Dergisi*, 12.
- Çağan, N. Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı. 115.
- Çetin, G. (2007). Vergi aflarının Vergi Mükellefinin Tutum ve Davranışları Üzerinde Etkisi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 173.
- Çil, G. (2012). Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma. Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi SBE, 35.
- Dallı, A.(2006). 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın Mali Açıdan Değerlendirilmesi. Tekirdağ Üniversitesi SBE, 45-46.
- Demir, M, Demirgil, B, Mazman İtik Ü ve Deniz, Y. (2016). Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği:Sivas İlinde Bir Araştırma. *Cumhuriyet Üniversitesi İİBF Dergisi*, 282.
- Demirci, Z. (2015). Türkiye’de Vergi Afları ile Mükellef Hakları Arasındaki İlişkinin İncelenmesi. Bursa Uludağ Üniversitesi SBE, 85.
- Doğan, Z ve Besen, R. (2008). Vergi Aflarının Nedenleri ve Vergi Mükellefleri Üzerindeki Etkileri. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 31.
- Dönmez, R. (1992). Teoride ve Uygulamada Vergi Afları. Anadolu Üniversitesi İİBF Yayınları, 50.
- Duran B. Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri-I. *Yaklaşım Dergisi*, 206.
- Edizdoğan, N ve Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 106.

- Erdoğan, H. (2021). Teoride ve Uygulamada Vergi Afları. Pamukkale Üniversitesi SBE, 12.
- Erkan, M. (2003). 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'na Göre Stok ve Sabit Kıymet Affı. *Vergici Muhasebeciyle Diyalog Dergisi*, 112.
- Arslan, M. (2003). 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu Bir Af Kanunudur. Vergi Raporu, 74-75.
- Güler, Y. (2016). Vergi Aflarının Bütçe ve Genel Ekonomi Üzerine Etkileri. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 17.
- Karabulut, M. (1996). Vergi Aflarının Vergi Ahlakı Üzerine Etkileri-Türkiye Örneği. Celal Bayar Üniversitesi SBE, 106..
- Kargı, V. ve Yüksel C. (2010). Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 31.
- Koç, Ö. (2019). Mükelleflerin Vergi Aflarına Bakışı: Çorum İli Üzerine Bir Araştırma. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 163.
- Martin, A. (2013). Türkiye'de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı ve Vergi Uyumuna Üzerindeki Etkileri. Dokuz Eylül Üniversitesi SBE, 158.
- Narinoğlu, R. (1991). 1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamları ve Değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 37-38.
- Ovaz, F. (2019). Türk Vergi Hukukunda Vergi Affı ve 6736 Sayılı Kanunun Mali Yönden Değerlendirilmesi. Bursa Uludağ Üniversitesi SBE, 6.
- Özgüven, A. (2018). Vergi Etiği Açısından Vergi Afları. Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 44.
- Özkan, E. ve Karadeni, F. (2020). Gelir Vergisi Mükelleflerinin Vergi Afları Karşısında Tutum ve Davranışlarını Belirlemeye Yönelik Bir Saha Araştırması: Tekirdağ İli Örneği. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 7.
- Öz, E. ve Buyrukoğlu, S. (2011). Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar. *Vergi Sorunları Dergisi*, 8.
- Öz, S. ve Özkok Çubukçu, D. (2011). Af yada Adalet: Yeni Mali Af Yasası. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 250.

- Savaşan, F. (2006). Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları(Vergi Barışı Uygulama Sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 43.
- Şahin, S. (2018). Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği. *Cumhuriyet Üniversitesi SBE*, 18.
- Şanver, C. (2018). Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Afları ve Kamu Gelirleri Açısından Etkinliği. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 47.
- Şeren, G. ve Dedebeek, E. (2006). Yeni Varlık Barışı. *IAAOJ Social Science*, 3-23.
- Taşkın, Y. (2006). Vergi Aflarının Etkinliği:Teori ve Türkiye Uygulaması. *İstanbul Üniversitesi SBE*, 36.
- Tekin, A. Tuncer, G. ve Sağdıç, E. Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci. *Sakarya İktisat Dergisi*, 6.
- Tuğay, O. (2019). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısıyla Vergi Affı Uygulamalarının Değerlendirilmesi: TR61 Bölgesi’nde Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 537.
- Uncu, F. (2019). Türkiye’de Vergi Affı Uygulamalarının Ekonomik Büyüme ve Kayıtdışı Ekonomi Üzerindeki Etkileri. *Tekirdağ Üniversitesi SBE*, 21.
- Uygun, E. (2022). Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları ve Kayıtdışılığa Etkisi. *Mali Hukuk Dergisi*, 209.
- Uyguralp, S. (2019). Türkiye’de 2000 Yılından Günümüze Çıkarılan Vergi Afları ve Bu Afların Trakya Bölgesindeki Vergi Tahsilatlarında Ortaya Çıkardığı Değişmeler. *Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi SBE*, 102.
- Ünal, S. (2018). Türkiye’de Vergi Aflarının Kayıtdışı Ekonomiye Etkisi. *Dumlupınar Üniversitesi SBE*, 36.
- Yayman, D. (2020). Vergi Affı Uygulamaları Akdeniz Üniversitesi, 328.
- Yaz, D. (2011). Gerçek Dışı Kasa Mevcutlarının Torba Yasa Kapsamında Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası Dergisi*, 141.
- Yelman, E. (2017). Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi. *Yalova Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 79.
- Yeniçeri, H. ve Avcı, O. (2021). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Kapsamında Vergi Affı. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 322.

- Yılmaz, S. (2018). Türkiye’de Vergi Affı Uygulamaları ve Kuşaklar Açısından Mükelleflerin Vergi Affından Etkilenmeleri Konusunda Nicel Bir Araştırma. Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 28.
- Yılmaz, S. (2017) Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Affı. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Ankara, 264.

RESMİ BELGELER

Gelir İdaresi Başkanlığı, 2014 Raporu, 5.

TBMM Tutanak Dergisi, Dönem:26, Yasama Yılı:3, Birleşim:21, Tarih: 13.11.2017 (13.02.2023).

TBMM Tutanak Dergisi, Dönem:26, Yasama Yılı:3, Birleşim:21, Tarih:13.11.2017.

TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi, 2018.

Merkez Bankası Ekonomik Raporları.

281 Sayılı Kanun Gerekçesi, *Temsilciler Meclisi Tutanak Dergisi*, C 1, S. Sayısı: 31

324 No lu Tahsilat Genel Tebliği.

09.08.1966 12370 Numaralı Mükerrer Resmi Gazete.

KANUNLAR

Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun, Resmi Gazete (17.05.1924).

Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa, Resmi Gazete (05.08.1928).

4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa, Resmi Gazete (15.03.1934).

2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu, Resmi Gazete (22.04.1934).

2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa, Resmi Gazete (04.07.1934).

3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa, Resmi Gazete (29.06.1938).

4920 sayılı Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa, Resmi Gazete (13.06.1946).

5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa, Resmi Gazete (21.01.1947).

113 sayılı Af Yasası, Resmi Gazete (26.10.1960).

281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa, Resmi Gazete (28.12.1961).

218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa, Resmi Gazete (23.02.1963).

252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa, Resmi Gazete (13.06.1963).

325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa, Resmi Gazete (05.09.1963).

691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa, Resmi Gazete (16.07.1965).

780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa, Resmi Gazete (03.08.1966).

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af, Resmi Gazete (28.02.1970).

1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa, Resmi Gazete (15.05.1974).

2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun, Resmi Gazete (20.03.1981).

2431 sayılı Kanuna Ek, Resmi Gazete (02.03.1982).

2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun, Resmi Gazete (22.02.1983).

Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hk. 3239 Sayılı Kanunun Geç. 4. Md. Resmi Gazete (04.02.1985).

3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde), Resmi Gazete (03.12.1988).

3512 sayılı Kanun, Resmi Gazete (28.12.1988).

3571 sayılı Kanun, Resmi Gazete (14.06.1989).

3689 sayılı Kanun, Resmi Gazete (Geçici Birinci Madde) (15.12.1990).

3787 sayılı Kanun, Resmi Gazete (21.02.1992).

400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği, Resmi Gazete (05.09.1997).

4369 sayılı Kanun, Resmi Gazete (22.07.1998).

414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği, Resmi Gazete (06.02.2001).

4751 sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, Resmi Gazete (07.03.2002).

4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu, Resmi Gazete (27.02.2003).

5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı), Resmi Gazete (22.11.2008).

6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Resmi Gazete (25.02.2011).

6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Resmi Gazete (2. Varlık Barışı) (29.05.2013).

6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun, Resmi Gazete (10.09.2014).

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun, Resmi Gazete (19.08.2016).

7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Resmi Gazete (27.05.2017).

7143 Sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, Resmi Gazete (18.05.2018).

7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Resmi Gazete (05.01.2019).

7256 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Resmi Gazete (17.11.2020).

7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, Resmi Gazete (09.06.2021).

7417 Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Resmi Gazete (05.07.2022).

7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Resmi Gazete (12.03.2023).

İNTERNET ADRESLERİ

<https://www.alomaliye.com/2023/04/16/7440-sayili-kanun-kurumlar-vergisi-ek-vergi-uygulamasi/> (18.03.2023)

[Bakan Ağbal, 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un Sonuçlarına İlişkin Bilgi Verdi - Ankara Haberleri \(milliyet.com.tr\)](https://www.milliyet.com.tr/bakan-agbal-6736-sayili-bazi-alacaklari-yeniden-yapilandirilmasina-iliskin-kanun-un-sonuclarina-iliskin-bilgi-verdi-ankara-haberleri-13022023) (13.02.2023)

[https://www.adenymm.com.tr/2022-33-31032023-tarihine-kadar-gecerli-yeni-varlik-barisi-duzenlemesi-kanunlasmistir-7417-sayili-kanun-\(17.02.2023\)](https://www.adenymm.com.tr/2022-33-31032023-tarihine-kadar-gecerli-yeni-varlik-barisi-duzenlemesi-kanunlasmistir-7417-sayili-kanun-17022023)

[https://www.finansgundem.com/foto-haber/130-milyar-dolardan-ne-kadari-gelir/379397\(03.02.2023\)](https://www.finansgundem.com/foto-haber/130-milyar-dolardan-ne-kadari-gelir/379397(03.02.2023))

[https://upaymm.com.tr/Makaleler/MakaleDetay?id=88.](https://upaymm.com.tr/Makaleler/MakaleDetay?id=88)

<https://vergiport.com/yayinlar/rehber/7020>

[sayili_bazi_alacaklarin_yeniden_yapilandirilmasina_iliskin_kanun_rehberi.pdf](#) (14.02.2023)

[www.ekonomim.com/kose-yazisi/vergi-affi-kanun-teklifinde-ne-yeni-ne-degil/681444\(17.02.2023\)](http://www.ekonomim.com/kose-yazisi/vergi-affi-kanun-teklifinde-ne-yeni-ne-degil/681444(17.02.2023))

www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/VBKII/30_09_2004_kumulatif.xls.htm(01.02.2023)

[www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163\(03.02.2023\)](http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/yapilandirmada-tarihi-rekor-kirildi-27890163(03.02.2023))

[www.sabah.com.tr/ekonomi/2013/04/30/2-vergi-barisi-geliyor\(02.02.2023\)](http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2013/04/30/2-vergi-barisi-geliyor(02.02.2023))

[Otomatik af. İki-üç senede bir malî af çıkaran... | by Semih Ardıç | Tr724 | Medium](#)(14.02.2023)

Paratic.com/2001-krizi/,11.01.2023.

<https://blog.mukellef.co/genc-girisimci-destegi/> (12.04.2023)

https://www.ey.com/tr_tr/tax/ek-verginin-hukuki-degerlendirmesi (19.06.2023)

<http://nazaligundem.com/tr/yayinlar/7440-sayili-yapilandirma-kanununun-mukelleflere-sagladigi-avantajlar-i> (14.07.2023)

<http://nazaligundem.com/tr/yayinlar/mukelleflere-ek-vergi-surprizi?onlyTm=t&tm=98>
(19.06.2023)

[https://tr.linkedin.com/pulse/ek-verginin-hangi-gerekçelerle -anayasaya-aykırılığı-iddia-erdal-güleç](https://tr.linkedin.com/pulse/ek-verginin-hangi-gerekçelerle-anayasaya-aykırılığı-iddia-erdal-güleç) (19.06.2023)

<https://www.ntv.com.tr/ntvpara/kamuya-olan-370-4-milyar-liralik-alacak-yapilandirildi,CYUf7H2N-kW38exdzKv7SQ> (21.07.2023)