

Doç. Dr. Adnan GERÇEK

Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

“Varlık Barışı” Şeklinde Getirilen “Vergi Affının” Değerlendirilmesi

1. GİRİŞ

Vergilerin devlet açısından en sağlıklı ve vazgeçilmez finansman kaynağı olması, bir ülkede vergi tabanının geniş, kayıt dışı ekonominin sınırlı ve vergi gelirlerin eksiksiz ve zamanında tahsil edilmesini zorunlu kılmaktadır. Çağdaş vergi sistemleri bunu sağlayabildikleri ölçüde başarılı sayılmaktadırlar. Dolayısıyla vergi kanunları, bir taraftan gönüllü uyum sağlayan mükelleflere kolaylık sağlamaya çalışırken, diğer taraftan vergi dışına çıkmaya çalışan kişilere yönelik de güvenlik tedbirleri geliştirmektedirler.

Son yıllarda ülkemiz vergi sisteminde var olan birçok güvenlik tedbiri çeşitli nedenlerle kaldırılmıştır. Buna karşılık kayıt dışı ekonomi ile etkin mücadele aracı olarak çağdaş vergi sistemlerinde uygulanan “safı artış teorisi”ne ise bir türlü geçilememiştir. Bu nedenle, Hazinenin yoğun kaynak sıkıntısı çektiği kriz dönemlerinde, bu ekonomik kriz de gerekçe gösterilerek çeşitli isimlerle “vergi affı”na yönelik düzenlemeler ve kanunlar gündeme gelmiştir.

Hukuki ifadesi “vergi affı” veya “af kanunu” olmamakla beraber, kamuoyunda “vergi affı” olarak adlandırılan ve mükelleflere normal prosedürden çok daha kolay şartlarda vergi borçlarını ve cezalarını

nı ödeme imkânı sağlayan veya bazı suçları ortadan kaldıran ve ceza verilmesini önleyen düzenlemelerin yapılması çok tartışılan bir konudur. Bazı maliyeciler, vergi tahsilatını hızlandırmak ve kolaylaştırmak, vergi idaresi ile yargı organlarının iş yükünü hafifletmek amacıyla vergi aflarına ihtiyaç olduğunu savunmaktadırlar. Buna karşılık, vergi aflarının kötüye kullanıldığını, vergi adaletini bozduğunu ve vergi kaçakçılığını teşvik ettiğini düşünenler ise vergi affı uygulamalarına karşı çıkmaktadırlar.

Bu çalışmanın amacı, 22.11.2008 tarih ve 27062 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5811 sayılı “Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen “vergi affının” hukuki durumunu tartışmak, getirilen düzenlemeleri değerlendirmek ve bunların vergi idaresi ile dürüst mükelleflere muhtemel etkilerini ortaya koyarak “vergi afları” yerine “vergi tabanını genişletmeye yönelik tedbirler” alınması ve uygulanması gerekliliğini vurgulamaktır.

II. “VARLIK BARIŞI” ŞEKLİNDEKİ “VERGİ AFFININ” HUKUKİ DURUMU

Ceza hukukunda “özel af” kesinleşmiş bir ceza-yı kaldıran veya hafifleten bir merhamet işlemi ni-

teliğinde iken, “genel af” ise üstün bir siyasi çıkar nedeniyle bir suçun unutulmasını ve geçmişi ilgilendiren konularda ceza hükümlerinin uygulanmamasını ifade etmektedir¹. Bu tanımlamalar karşısında “Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen düzenlemeler tipik bir “genel af” niteliği taşımaktadır. Bu husus 5811 sayılı “Varlık Barışı” Kanunu’nun 3/5. maddesinde aşağıdaki şekilde açıkça ifade edilmiştir:

“Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaz. Ancak, diğer nedenlerle bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra başlayan 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi incelemeleri sonucu gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farkından, bu Kanun kapsamında beyan edilen tutarlar mahsup edilerek tarhiyat yapılır”.

Bu şekilde yapılan düzenlemeye göre Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen varlıklar vergi incelemesine alınmayacak veya tespit edilen matrah farklarından bu tutarlar mahsup edilecektir. Örneğin 1.000.000 YTL bildiren bir mükellefin 2006 ve 2007 yılları incelemeye alınsa ve 800.000 YTL matrah farkı bulursa gelir vergisi, kurumlar vergisi ve KDV yönünden ek bir tarhiyat yapılmayacaktır. Eğer bulunan matrah farkı 1.200.000 YTL ise, bu tutardan 1.000.000 YTL mahsup edilecek ve kalan 200.000 YTL üzerinden gelir ya da kurumlar vergisi ve KDV istenecektir². Böylece “Varlık Barışı” Kanunu vergi cezalarının verilmesini dolaylı olarak ortadan kaldıran tipik bir vergi affı kanunudur.

Bu düzenlemenin geçmiş yıllarda çıkarılan matrah artırımına dayanan af kanunlarından farkı, esas olarak vergi tahsilatını değil, yurtdışındaki ve yurtiçindeki varlıkların kayıt altına alınmasını sağlayarak kayıt dışı ekonominin azaltılmasını hedeflemiş olmasıdır. Dolayısıyla, “Varlık Barışı” Kanunu ile yapılan düzenlemeler, 2003 yılındaki “Vergi Barışı Kanunu” ile getirilen “matrah artırım” uygulamasından daha caziptir. Çünkü, “Vergi Barışı Kanunu”nda gelir ve kurumlar vergisi matrahı 1998 yılı için % 30, 1999 yılı için % 25, 2000 yılı için % 20 ve 2001 yılı için de % 15 oranında artırılıp, buna göre vergi ödenmesi isteniyordu. KDV yönünden de ayrı artırım ve KDV ödenmesi isteniyordu³.

“Varlık Barışı” Kanunu ile yurtdışından gelen varlıklar için %2, Türkiye’de bulunan varlıklar için ise %5 oranında vergi ödemek bunların vergi incelemesinden kurtulmasını sağlamaktadır.

Kanun tasarısında yer alan, yurtdışındaki varlıklar nedeniyle Kanun’dan yararlananlar hakkında, Kanun kapsamındaki beyanlarla sınırlı olarak;

- 1567 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun,
- 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu (47. maddenin (A) fıkrası hariç),
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu,
- 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu,
- Vergi Usul Kanunu’nda düzenlenen suçlar veya kabahatler,
- Yukarıdaki suçlardan kaynaklanan mal varlığı değerleriyle ilgili olarak Türk Ceza Kanunu’nun 282. maddesinde gösterilen suç

yönünden soruşturma veya kovuşturma yapılmayacağına ve idari para cezası uygulanmayacağına ilişkin hüküm, tasarıdan TBMM Genel Kurulu’nda çıkartılmıştır. Dolayısıyla, “Varlık Barışı” Kanunu’ndan yararlananlar hakkında, yukarıda sayılan kanunlarla ilgili soruşturma ve kovuşturma yapılması mümkün olacaktır.

Kanun tasarısında öngörüldüğü gibi yukarıdaki kanunlar yönünden soruşturma veya kovuşturma yapılmayacağına yasallaşması, ülkemiz tarafından imzalanmış bulunan şu uluslararası sözleşme ve karar hükümlerine de uyulmaması anlamına gelecektir⁴:

- 1) Sınır aşan Örgütlü Suçlara Karşı Birleşmiş Milletler Sözleşmesi, yani Palermo Konvansiyonu,
- 2) Suç Kaynaklı Gelirlerin Aklanması, Aranması, Zaptedilmesi ve Müsadere Edilmesi Hakkında Avrupa Konseyi Sözleşmesi, yani Strasbourg Konvansiyonu,
- 3) Uyuşturucu ve Psicotrop Maddeler Kaçakçılığına Karşı Birleşmiş Milletler Sözleşmesi, yani Viyana Konvansiyonu,
- 4) Mali Eylem Görev Gücü (FATF) Paris kararları ve 40 adet tavsiye kararı.

Bu hususun son anda TBMM Genel Kurulu’nda fark edilerek Kanun metninden çıkartılmış olması ülkemizi uluslararası platformda ciddi eleştirilere maruz kalmaktan kurtarmıştır. Buna karşılık, “Varlık Barışı” Kanunu ile yurtdışından getirilen varlıklar nedeniyle cezalı vergi tarhiyatı dışında diğer bütün kanuni müeyyidelerin uygulanacak olması, Kanunun ba-

şarı şansını düşüren çok önemli bir etken olacaktır. Ayrıca, Kanunun yaklaşık bir yıllık bir hazırlık döneminden sonra çıkarılması ve yararlanma süresinin de yerel seçimlerin yapılacağı Mart 2009 ayının başı olarak belirlenmesi, bu kanun ile üstün bir siyasi çıkarcının ön planda tutulduğu izlenimi yaratmaktadır.

Diğer taraftan “Varlık Barışı” Kanunu bir af kanunu niteliğinde olduğundan TBMM’de kabul edilmesinin Anayasa’nın 87. maddesine uygun olması gerekmektedir. Buna göre af niteliğindeki kanunların kabul edilmesi için gerekli olan TBMM üye tamsayısının beşte üç çoğunluğunun (330 milletvekili) kararının aranması gerekmektedir⁵. Oysa, “Varlık Barışı” Kanunu’nun oylama sonuçları şöyledir: Kullanılan oy sayısı: 278; Kabul: 216; Red: 62. Bu durum, anayasa hukuku açısından kanunu çok tartışmalı hale getirmektedir. Kişilerin lehine düzenlemeler getirdiği için Anayasa Mahkemesi’ne bir iptal veya itiraz başvurusu beklenmemesine rağmen, Kanunun usul açısından Anayasa’ya aykırı olduğu açıktır.

III. “VARLIK BARIŞI” KANUNU İLE GETİRİLEN DÜZENLEMELER

“Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen düzenlemelerin amacı;

- Gerçek ve tüzel kişilere ait olup yurtdışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının ekonomiye kazandırılması ve taşınmazların kayda alınması,

- Yurtiçinde bulunan ancak işletmelerin özkaynakları içinde yer almayan bu türden varlıkların sermaye olarak konulmak suretiyle işletmelerin özsermaye yapılarının güçlendirilmesi olarak ifade edilmiştir.

Kanunda yurtdışında bulunan varlıklar ile yurtiçinde bulunan varlıklarla ilgili uygulama esasları ayrı ayrı belirlenmiştir. Dolayısıyla getirilen düzenlemeler ile ilgili açıklamaların buna uygun olarak yapılmasında yarar vardır.

A. Yurtdışında Bulunan Varlıklarla İlgili Düzenlemenin Değerlendirilmesi

“Varlık Barışı” Kanunu’nun 3. maddesinde yapılan düzenlemeye göre, gerçek ve tüzel kişilerce 01.10.2008 tarihi itibarıyla sahip olunan ve yurtdışında bulunan;

- Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların, 2 Mart 2009 Pazartesi akşamına kadar rayiç bedelle banka veya aracı kuruma bildirilmesi veyahut vergi dairesine beyan edilmesi veya e-beyanname vermek zorunda olan mükellefler tarafından ise e-beyanname ile gönderilmesi,

- Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının bildirim veya beyan yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde Türkiye’ye getirilmesi veya Türkiye’deki banka veya aracı kurumda açılacak bir hesaba transfer edilmesi,

- Beyan edilen değerler üzerinden % 2 oranında vergi ödenmesi, hüküm altına alınmıştır.

Kanun kapsamında vergi dairelerine beyan edilen varlıklara ilişkin olarak herhangi bir belge istenmemekte, sadece taşınmazlara ilişkin bilgilerin doğruluğunun kontrol edilmesi amacıyla, söz konusu taşınmazlara yurtdışında sahip olduğuna ilişkin belgenin ibraz edilmesi yeterli olmaktadır.

Vergi dairesine beyan edilen varlıkların değerinden % 2 oranındaki vergi, vergi dairesince tarh edilir ve tarihyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenir. Bu durumda 2 Mart 2009 tarihinde vergi dairesine beyan edilen varlıklar üzerinden tarh edilen vergi 30 Nisan 2009 tarihine kadar ödenebilir.

Banka ve aracı kurumlara bildirilen varlıklara ilişkin olarak ise banka ve aracı kurumlar, varlıkların bildirim değeri üzerinden % 2 oranında hesapladıkları vergiyi, bildirim izleyen ayın onbeşinci günü akşamına kadar vergi sorumlusu sıfatıyla bir beyanname ile bağlı buldukları vergi dairesine beyan ederler ve aynı sürede ödemeyi yaparlar.

Bu varlıklar, VUK uyarınca defter tutan mükellefler tarafından beyan tarihi itibarıyla kanuni defterlere kaydedilebilir. Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, “Varlık Barışı” Kanunu hükümleri uyarınca kanuni defterlerine kaydettikleri varlıklar için pasifte özel fon hesabı açarlar. Bu fon hesabı, sermayenin cüz’ü addolunur, sermayeye ilave dışında başka bir amaçla kullanılamaz, işletmenin tasfiye edilmesi halinde veya devir ve bölünme hallerinde ise vergilendirilmez. Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, söz konusu kıymetleri defterlerinde ayrıca gösterirler. Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

Vergi afları sayesinde; uzun süredir tahsil edilemeyen vergilerin tahsilatı hızlanmakta, yasalardan ve vergi idaresinden kaynaklanan bazı uygulamaların olumsuz sonuçları ortadan kalkmakta ve kayıt dışında kalan kişilerin ve varlıkların kayıt ortamına alınması sağlanmaktadır.

Beyan edilen varlıklarla ilgili olarak VUK'un amortismanlara ilişkin hükümleri uygulanmaz. Bu varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak kabul edilmez. Bir başka ifadeyle, bu varlıkların elden çıkarılması karşılığında elde edilen kârlar vergiye tabi tutulur. Ancak Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan "gayrimenkul ve iştirak hisseleri satış kazancı istisnası" şartlarına uygun olarak en az iki yıl aktifte tutulduktan sonra bu varlıkların satılması halinde istisnadan yararlanılabilir.

B. Türkiye'de Sahip Olunan Varlıklarla İlgili Düzenlemenin Değerlendirilmesi

"Varlık Barışı" Kanunu'nun 3. maddesinde yer alan hükme göre, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak 01.10.2008 tarihi itibarıyla defter kayıtlarında yer almayan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların;

- 2 Mart 2009 Pazartesi akşamına kadar rayiç bedelle vergi dairesine beyan edilmesi veya e-beyanname vermek zorunda olan mükellefler tarafından ise e-beyanname ile gönderilmesi,

- Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce defterlere, taşınmazlar dışındaki varlıkların banka ve aracı kurumlardaki hesaplara yatırılmak suretiyle kaydedilerek pasifte özel bir fon hesabı açılması,

- Fon tutarının beyan tarihinden itibaren altı ay içinde sermayeye eklenmesi,

- Beyan edilen değerler üzerinden % 5 oranında vergi ödenmesi, öngörülmektedir.

Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden vergi dairelerince %5 oranında vergi tarh edilir ve bu vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenir. Bu durumda 2 Mart 2009 tarihinde vergi dairesine beyan edilen varlıklar üzerinden tarh edilen vergi 30 Nisan 2009 tarihine kadar ödenebilir.

Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, yukarıda belirtilen varlıkları defterlerinde ayrıca gösterirler. Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz. Defter tutma yükümlülüğü bulunmayan gelir vergisi mükellefleri, taşınmazlar dışındaki varlıklarına ait tutarları banka ve aracı kurumlardaki hesaplara yatırır, bunlar için ayrıca diğer şartlar aranmaz.

Yurtdışındaki kıymetlerin kayıt altına alınmasından farklı olarak, yurtiçindeki kıymetlerin kayıt altına alınmasında; mükellefler taşınmazlar dışındaki varlıklarını banka ve aracı kurumlardaki hesaplara yatırmak ve pasifte açtıkları özel fon hesabını beyan tarihinden itibaren altı ay içinde sermayelerine ilave etmek zorundadırlar.

Beyan edilen varlıklarla ilgili olarak VUK'un amortismanlara ilişkin hükümleri uygulanmaz. Bu varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak kabul edilmez. Dolayısıyla, yukarıda da belirtildiği gibi, bu varlıkların elden çıkarılması karşılığında elde edilen kârlar vergiye tabi tutulur. Ancak Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan "gayrimenkul ve iştirak hisseleri satış kazancı istisnası" şartlarına uygun olarak en az iki yıl aktifte tutulduktan sonra bu varlıkların satılması halinde istisnadan yararlanılabilir.

C. Varlıkların Kayda Alınması ve Sonuçları

Gerçek veya tüzel kişiler yurtdışında sahip oldukları varlıklarını, ilgili beyannameyi doldurarak vergi dairelerine beyan edebilirler veya ilgili formu doldurarak bankalara bildirebilirler. Doldurulan form veya beyannamele dayanarak kişiler bu varlıklarını işletme kayıtlarına alabilirler. Böylece,

“Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen vergi affı, vergi idaresinin bilgisi dışında kalmış gizli varlıkları ortaya çıkarmayı amaçladığından, kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaya yönelik önemli bir girişimdir.

daha önce yurtdışında veya yurtiçinde kayıt dışında bulunan varlıklar kayıt altına alınmış olur.

Şirketlerin kanuni temsilcilerinin veya ortaklarının 01.10.2008 tarihi itibarıyla sahip oldukları ve yurtdışında bulunan varlıklarını, şirket adına bildirim ve beyana konu edilerek Türkiye'ye getirilmesi veya transfer edilmesi ya da Türkiye'de bulunan varlıklarının şirket adına beyan edilmesi ve süresi içinde sermaye artırımında kullanılması halinde, bu varlıklara ilişkin olarak şirketin Kanun hükümlerinden yararlanabilmesi mümkün olur.

Buna ilave olarak, işletmelerin bilançolarında ortaklar cari hesabında yer alan borç tutarlarının banka veya aracı kurumlara yatırılmak suretiyle beyan edilmesi halinde, bahse konu borç tutarları bilanço pasifinde açılacak özel fon hesabına kaydedilebilir ve süresinde sermayeye ilave edilebilir. Böylece işletme kayıtları dışında kalan varlıkların da işletme özsermayesine dahil edilerek kayıt altına alınması hedeflenmiştir.

Kanun uygulaması kapsamında bildirilen veya beyan edilen değerler üzerinden vergi tarh edilir ve belirlenen sürelerde ödenir. Ödenen vergi gider yazılamaz ve başka bir vergiden mahsup edilemez. Beyan edilen varlıklarla ilgili olarak VUK'un amortismanlara ilişkin hükümleri uygulanmaz. Bu varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak kabul edilmez.

Yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle 01.01.2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi incelemesi ve tarhiyatı yapılmaz. Diğer nedenlerle yapılan ve 01.01.2008 tarihinden önceki dönemleri kapsayan vergi incelemeleri sonucunda gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden

tespit edilen matrah farkından, bu Kanun kapsamında beyan edilen tutarlar mahsup edilerek tarhiyat yapılır. Bu husus “Varlık Barışı” Kanunu’nu vergi affı kanunu haline getiren en önemli avantajdır.

Ancak bu avantajdan yararlanılabilmesi için;

- 01.10.2008 tarihi itibarıyla yurtdışında bulunan varlıkların kanaat verici belge ile tevsik edilerek bankalara bildirilmesi veya vergi dairesine beyan edilmesi,
- Bildirim veya beyanın yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde varlıkların Türkiye'ye getirilmesi,
- Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilen para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları dolayısıyla süresi içinde sermaye artırımında bulunulması gerekmektedir.

D. Yurtdışı Kazançların Türkiye'ye Transferi ile İlgili Düzenlemenin Değerlendirilmesi

“Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen düzenlemelerden biri de yurtdışı kazançların Türkiye'ye transfer edilmesinin gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulmasıdır. Bu çerçevede, tam mükellefiyete tabi kişi ve kurumların;

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde edilen iştirak kazançları,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları,
- Yurtdışında bulunan işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen kazançları

30 Nisan 2009 tarihine kadar elde edilenler de dahil olmak üzere, 31 Mayıs 2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi kaydıyla gelir veya kurumlar vergisinden istisna tutulmaktadır.

Öte yandan tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan kazançları, 31 Ekim 2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması kaydıyla gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulmaktadır.

Yukarıda sayılan kazançlarla ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanunu'nda zaten benzer istisna hükümleri bulunmaktadır. “Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen düzenlemeyle, Kurumlar Vergisi Kanu-

“Varlık Barışı” Kanunu gibi vergi affi düzenlemelerinin başarılı olabilmesi için vergi sisteminde radikal değişiklikler veya kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaya yönelik ciddi girişimlerle birlikte yapılması gerekmektedir.

nu’nda aranan koşullara bakılmaksızın istisna uygulanmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır.

IV. VERGİ AFLARI YERİNE VERGİ TABANINI GENİŞLETMEYE YÖNELİK TEDBİRLERİN GELİŞTİRİLMESİ İHTİYACI

Vergi aflarına başvurulmasının önemli pratik yararları olabilmektedir. Örneğin vergi afları sayesinde; uzun süredir tahsil edilemeyen vergilerin tahsilatı hızlanmakta, yasalardan ve vergi idaresinden kaynaklanan bazı uygulamaların olumsuz sonuçları ortadan kalkmakta ve kayıt dışında kalan kişilerin ve varlıkların kayıt ortamına alınması sağlanmaktadır. Buna karşılık, vergi afları, hukuksal açıdan fırsat eşitliğini zedelemekte, kayıt içinde bulunan ve dürüst bir şekilde vergisini ödeyen mükellefleri cezalandırmakta, bir defa başvuruyla vergi afları gelecekte alışkanlık haline alarak mükelleflerin “nasıl olsa yine af çıkar” beklentisine kapılmalarına ve ödevlerini yerine getirmeme eğilimine girmelerine neden olmaktadır⁶. Türkiye’de sık sık çıkarılan vergi afları ile ilgili düzenlemeler, genelde beyan ve ödeme yükümlülüklerini zamanında yerine getiren vergi mükelleflerini cezalandırma, bu ödevlerini yerine getirmeyenleri ise ödüllendirme etkisi yaratmıştır⁷.

“Varlık Barışı” Kanunu ile getirilen vergi affi vergi idaresinin bilgisi dışında kalmış gizli varlıkları ortaya çıkarmayı amaçladığından, kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaya yönelik önemli bir girişimdir. Aynı zamanda ciddi bir ekonomik krizin yaşandığı günümüzde, çeşitli nedenlerle yurtdışında olan varlıkların ülkemize geri dönmesi veya işletme kayıtlarında olmayan varlıkların işletmelerin kayıtlarına alınması imkânının getirilmiş olması iş

dünyası için büyük bir kolaylıktır. Ancak, vergi dairesine beyan edilen veya bankalara bildirilen varlıklar ile ilgili özellikle kaçakçılıkla mücadele ve kara para aklama gibi suçlar açısından soruşturma ve kovuşturma ihtimalinin olması, mükelleflerin bu kanundan yararlanmaları açısından önemli bir caydırıcı unsurdur.

Ayrıca, ekonomik kriz nedeniyle birçok ülke banka mevduatlarına sınırsız güvence sağlarken, ülkemizde bu güvencenin dahi verilmediği bir ortamda “Varlık Barışı” Kanunu’ndan yararlanmak için yurtdışından ciddi boyutlarda kaynak girişini beklemek büyük bir iyimserliktir. Diğer taraftan “Varlık Barışı” Kanunu, tek başına bir araç olarak kullanılmış ve vergi uygulamalarını güçlendirici tedbirlerle desteklenmemiştir⁸. Bu durum da Kanun’un başarı şansını azaltan bir başka etkidir.

“Varlık Barışı” Kanunu gibi vergi affi düzenlemelerinin başarılı olabilmesi için vergi sisteminde radikal değişiklikler veya kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaya yönelik ciddi girişimlerle birlikte yapılması gerekmektedir. Ancak, bundan da önemlisi, ülkemizde kayıt dışı ekonomiyi önlemek ve vergi tabanını genişletmek için, palyatif ve başarı şansı düşük girişimler yerine, çağdaş ülkelerin vergi sistemlerinin temelini oluşturan “safı artış teorisi”ne ülkemiz vergi sisteminde de geçilerek, verginin kaçınılmaz bir yükümlülük olduğu ve bundan kurtulmanın mümkün olmadığı anlayışının tüm mükellefler ve vatandaşlar tarafından benimsenmesi sağlanmalıdır.

V. SONUÇ

Günümüzde yaşanmakta olan küresel mali krizin ülkemiz açısından en az hasarla atlatılabilmesi, üretim, istihdam ve enflasyon sorununu kalıcı halde çözebilecek yatırım gerekliliğine kaynak yaratılması ve işletmelerin sermaye yapılarının güçlendirilmesi amacıyla “Varlık Barışı” Kanunu çıkartılmıştır. Bu kanun ile yapılan düzenlemeye göre, 1) yurtdışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların bankalara bildirilerek veya vergi dairesine beyan edilerek ve bunların rayiç bedelleri üzerinden % 2 vergi ödenerek Türkiye’ye getirme; 2) Türkiye’de bulunan ve defter kayıtlarında yer almayan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye

Birçok ülke banka mevduatlarına sınırsız güvence sağlarken, ülkemizde benzer bir güvencenin verilmemesi de yurtdışından kaynak girişini ciddi bir şekilde engelleyebilecektir.

ye piyasası araçları ile taşınmazların bankalara bildirilerek veya vergi dairesine beyan edilerek ve bunların rayiç bedelleri üzerinden % 5 vergi ödenerek işletme özsermayesine ekleme imkânı getirilmiştir. Ayrıca, yurtdışı iştirak kazançları, yurtdışı iştirak hisseleri satış kazançları ve yurtdışı işyerinden elde edilen kazançların hiçbir şart aranmaksızın vergisiz olarak Türkiye'ye getirilmesine olanak sağlanmıştır.

“Varlık Barışı” Kanunu ile daha çok kayıt dışında kalmış olan varlıkların ekonomiye kazandırılması amaçlanmış olmasına karşılık, bu varlıkların özellikle kaçakçılıkla mücadele ve kara para aklama gibi suçlar açısından soruşturma ve kovuşturma kapsamında olması, getirilen düzenlemenin başarı şansını azaltmaktadır. Ayrıca, birçok ülke banka mevduatlarına sınırsız güvence sağlarken, ülkemizde benzer bir güvencenin verilmemesi de yurtdışından kaynak girişini ciddi bir şekilde engelleyebilecektir.

“Varlık Barışı” Kanunu, tek başına bir araç olarak kullanılmış olup, vergi sisteminde reform veya kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaya yönelik ciddi değişikliklerin yapılması gibi tedbirlerle desteklenmemiştir.

Ülkemizde kayıt dışı ekonomiyi önlemek ve vergi tabanını genişletmek için, artık palyatif ve başarı şansı düşük girişimler yerine, mükelleflere yeni bir dönemin başlayacağı mesajını vererek, çağdaş ülkelerdeki gibi “safı artış teorisi”nin ülkemiz vergi sisteminde de esas alınmasında yarar vardır.

DİPNOTLAR

- 1 Recai Dönmez, Teoride ve Uygulamada Vergi Afları, Eskişehir Anadolu Üniversitesi Yayınları, No 557, 1992, s. 17.
- 2 Şükrü Kızılot, “Vergide Korkulu Rüya Affı”, 20.11.2008 tarihli Hürriyet Gazetesi.
- 3 Vergi Barışı Kanunu ile ilgili geniş bilgi için bkz. Şakir Dorukkaya-

Hakan Ay, Açıklamalı-Yorumlu Vergi Barışı Kanunu Uygulaması, Ankara: Yaklaşım Yayınları, Mart 2003.

- 4 Ülkemizin de taraf olduğu uluslararası sözleşmeler hakkında geniş bilgi için bkz. Hamza Kaçar, Tüm Yönleriyle Kara Para Mevzuatı, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 1999, ss. 315-434.
- 5 Kemal Gözler, Türk Anayasa Hukuku Dersleri, 5. baskı, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2008, s. 308.
- 6 Vito Tanzi and Parthasarathi Shome; “A Primer on Tax Evasion”, IMF Staff Papers, Vol. 40, No: 4, (December 1993), s. 813.
- 7 Ahmet F. Özsoylu; “Vergi Kaçakçılığının Nedenleri”, İktisat, İşletme ve Finans, Yıl 9, S. 94-95, (Ocak-Şubat 1994), s. 72.
- 8 Dönmez, a.g.e., ss. 254-255.

KAYNAKÇA

- Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun No: 5811, 22.11.2008 tarih ve 27062 sayılı Resmi Gazete.
- DORUKKAYA, Şakir-AY, Hakan; Açıklamalı-Yorumlu Vergi Barışı Kanunu Uygulaması, Ankara, Yaklaşım Yayınları, Mart 2003.
- DÖNMEZ, Recai; Teoride ve Uygulamada Vergi Afları, Eskişehir Anadolu Üniversitesi Yayını, No: 557, 1992.
- GÖZLER, Kemal; Türk Anayasa Hukuku Dersleri, 5. Baskı, Bursa, Ekin Basım yayın Dağıtım, 2008.
- KIZILOTLU, Şükrü; “Vergide Korkulu Rüya Affı”, 20.11.2008 tarihli Hürriyet Gazetesi.
- ÖZSOYLU, Ahmet F.; “Vergi Kaçakçılığının Nedenleri”, İktisat, İşletme ve Finans, Yıl 9, S. 94-95, (Ocak-Şubat 1994).
- TANZİ, Vito and Parthasarathi SHOME; “A Primer on Tax Evasion”, IMF Staff Papers, Vol. 40, No: 4, (December 1993).