

7143 SAYILI YASANIN VUK 359/B KAPSAMINDA İŞLENEN SUÇLAR DOLAYISIYLA YAPILACAK İNCELEMELERE ETKİSİ

EFFECT OF THE LAW, NO. 7143, ON TAX EXAMINATIONS
CONDUCTED DUE TO CRIMES COMMITTED AS PER ARTICLE 359/B



Leman KILINÇKAYA*

ÖZ

Vergi afları birçok olumlu ve olumsuz yönleri bir arada barındırmaktadır. Ülkemizde ise her 2,7 yılda bir vergi affı çıkmaktadır. Mükelleflerin vergi aflarının düzenli hale geldiğini düşünmeleri vergisel olarak incelenme beklentilerini de düşürmektedir. Bu nedenle beyan ettikleri vergi gelirlerini de düşürebilme tehlikesini barındırmaktadır. 7143 sayılı Yasa daha önceki af yasalarından farklı olarak VUK 359/b kapsamında işlenen kaçakçılık suçları için farklı düzenlemeler getirmiştir. Bu nedenle haklarında vergi incelemesine başlanan mükellefler açısından özellikli durumlar mevcut olmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi Affı, Vergi Uyumu, Vergi Tabanı, İncelemeye Başlama.

ABSTRACT

Tax amnesties contain both many positive and negative aspects. In our country, in every 2,7 years, a tax amnesty is passed by the lawmaker. The thinking that tax amnesty has gained regularity, also diminishes the expectations of the taxpayers being examined. Therefore, it involves the danger of tax stated on tax returns getting lower. The Law, no. 7143, has brought various arrangements for tax fraud crimes, differing from previous amnesty laws. In this regard, different states have arisen in terms of taxpayers who were inspected before the Law.

Keywords: Tax amnesty, tax compliance, tax base, begin to examine

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 11.05.2018 / M.K.T.: 25.05.2018

1- GİRİŞ

Vergi affı, devletin kamu hizmetlerinin finansmanı için kişilerden aldığı vergi, resim ve harçların tahsilinden ve vergilendirme ödevinin zamanında yerine getirilmemesi veya eksik yerine getirilmesi dolayısıyla uyguladığı yaptırımlardan vazgeçmesidir.¹ Bazı ülkelerin uzun vadede vergi uyumunu güçlendirecek ve artan bütçe açıklarını kapatacak gelir artırıcı araç olarak gördüğü, diğer bazı ülkelerin ise, uyum, eşitlik ve vergi yükü dağılımı üzerindeki olumsuz etkileri nedeniyle kullanmaktan kaçındığı vergi afları gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler ile OECD ülkeleri ve ABD eyaletlerinin yarısından fazlasında uygulanmıştır.² Devlet ile vatandaş arasında doğan vergi ilişkisi mükellef açısından vergi borcunun, idare açısından da vergi alacağının ortadan kalkmasıyla sona ermektedir. Vergi borcu, ödeme, idarenin veya yargının vereceği kararlar ve bazı af kanunları ile sonlandırılabilir. Vergi aflarının ödevlerini yerine getirmeyen mükellefleri yasal yollarla yeniden iş dünyasına kazandırması gibi avantajlarının yanı sıra vergisel ödevlerini düzenli yerine getiren mükelleflere vergi kaçırın ve bunu iş dünyasında avantaja çeviren mükellefler karşısında rekabet eşitsizliği yarattığı da bilinen bir gerçektir.

Özellikle Vergi Usul Kanunu'nun³ 359. maddesi kapsamında suç işleyen mükelleflerin vergi aflarıyla affedilmeleri vergi kaçakçılığı ile mücadele etmek için devlet kurumlarında oluşturulan birimlerin de işlevini anlamsızlaştırma bu suçları işleyen mükelleflerin yakalanma beklentilerini de düşürmektedir. Bu nedenle ülkemizde en son çıkan 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'da,⁴ bir önceki vergi affı yasası olan 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun⁵ hükümlerinden VUK 359/b kapsamında işlenen suçlar için farklı düzenlemelere gidilmiştir.

2- 7143 SAYILI YASA KAPSAMINDA MATRAH ARTIRIMI YAPAN MÜKELLEFLERİN VERGİ İNCELEMESİ KARŞISINDAKİ DURUMU

7143 sayılı Kanunun 5. maddesinin 1. fıkrasına göre gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin belirtilen şartlar dâhilinde gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri hakkında artırımda bulunulan yıllar için yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmayacağı belirtilmiştir.

Kanunun 5. maddesinin 2. fıkrasında mükelleflerin belirtilen şartlar dahilinde gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisini artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak artırıma konu ödemeler nedeniyle gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacağı, 3. fıkrasında ise belirtilen şartlar dâhilinde katma değer vergisini artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi

¹ Nihat Edizdoğan, Erhan Gümüş, Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, s.99. http://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/164/164-06.pdf. Erişim Tarihi:23 Mayıs 2018.

² Veli Kargı, Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirine Etkisi, s.101. <http://ijmeb.org/index.php/zkesbe/article/view/250/201>. Erişim Tarihi:23 Mayıs 2018.

³ 10.01.1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ 18.05.2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁵ 19.08.2016 tarih ve 29806 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacağı belirtilmiştir.

Yine 5. maddede mükelleflerin matrah artırımında bulunabilecekleri yıllar olarak 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 yılları belirtilmiştir.

Bununla birlikte Kanunun 4. maddesinin 1. fıkrasına göre Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, kanunun yayımı tarihinden önce başlanıldığı hâlde, tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edileceği belirtilmiştir. Ancak aynı maddede incelemenin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergilerin %50'si ile vergi aslına bağlı cezaların tamamından, vergi aslına bağlı olmayan cezaların %75'inden, kanunun yayımı tarihine kadar uygulanan gecikme faizinin ise tamamından aynı maddede belirtilen şartlar dahilinde vazgeçileceği belirtilmiştir. Yine 7143 sayılı yasanın 4. maddesinin 2. fıkrasına göre de iştirak nedeniyle kesilecek vergi ziyalı cezalarının %75'inden birinci fıkrada belirtilen şartlar dahilinde vazgeçileceği belirtilmiştir. Bu şartlar ise inceleme sonucu alacakların vazgeçilmeyen kısmı ile bu kısma isabet eden gecikme faizi yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile bu tarihten sonra ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin tamamının, bu alacaklara ilişkin ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler hâlinde altı eşit taksitte ödenmesi olarak belirtilmiştir.

Kanunun 5. maddesinin 7. fıkrasına göre ise matrah veya vergi artırımında bulunulmasının , bu kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin yapılmasına engel teşkil etmeyeceği ancak incelemelerin kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren iki ay içerisinde sonuçlandırılmaması hâlinde incelemeye devam edilemeyeceği belirtilmiştir. Yani hakkında kanunun yayımı tarihinden önce incelemeye başlanılan bir mükellef matrah artırımında bulunursa ve incelemenin kanunun yayımı tarihinden itibaren iki aylık sürenin bittiği 31/07/2018 tarihine kadar bitmemesi halinde mükellef matrah artırımından faydalanacak ve inceleme kapatılacaktır.

3- VUK 359/B KAPSAMINDA İŞLENEN SUÇLAR DOLAYISIYLA MÜKELLEFLERİN 7143 SAYILI YASA KARŞISINDAKİ DURUMU

VUK 359/b kapsamında işlenen suçlar dolayısıyla mükelleflerin matrah artırımını karşısındaki durumu anlatılırken mükelleflerin haklarında daha önce bu yönde tespit yapıp yapılmadığı ve incelemeye başlanıp başlanmadığı durumlarına göre ayrıma gidilecektir.

3.1- Haklarında Daha Önce 213 sayılı Kanunun 359'uncu Maddesinin (B) Fıkrasında Belirtilen Suçlar İşlediğine Dair Tespit Yapılan Mükelleflerin Durumu

7143 sayılı Kanunun 5. maddesinin 4. fıkrasının 9. bendine göre 213 sayılı Kanunun 359'uncu maddesinin (b) fıkrasındaki “defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenlerin” matrah artırımını hükümlerinden yararlanamayacağı belirtilmiştir. Yani haklarında daha önce VUK 359/b kapsamında suç işlediği yönünde tespit yapılan mükellefler, başka bir fiil nedeniyle incelemeye alınmış olsa bile matrah artırımından faydala-

namayacaktır. Örneğin bir mükellef hakkında 2013 yılında defter, kayıt ve belgeleri yok ettiği iddiasıyla VUK 359/b kapsamında ceza önerilmişse, mükellef 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 yılları için hiçbir şekilde matrah artırımını hükümlerinden faydalanamayacaktır.

3.2- Haklarında Daha Önce 213 sayılı Kanunun 359'uncu Maddesinin (B) Fıkrasında Belirtilen Suçları İşlediğine Dair Tespit Yapılmamakla Birlikte Bu Kapsamda İncelemesi Devam Eden Mükelleflerin Durumu

7143 sayılı Kanunun 5. maddesinin 4. fıkrasının 9. bendine göre 213 sayılı Kanunun 359'uncu maddesinin (b) fıkrasındaki fiiller nedeniyle incelemesi devam edenlerin matrah artırımını hükümlerinden yararlanamayacağı belirtilmiştir. Şöyle ki bu mükellefler hakkında VUK 359/b kapsamındaki suçları işlediklerine dair bir fiilin varlığı tespit edilemezse bu durumun tespitine ilişkin raporun mükelleflere tebliği tarihinden itibaren bir ay içerisinde yazılı başvuruları, matrah ve vergi artırımını sonucu hesaplanan vergileri, raporun tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde altı eşit taksitte ödemeleri ve maddede öngörülen diğer şartları yerine getirmeleri koşuluyla bu mükelleflerinde matrah artırımını hükümlerinden yararlanacağı belirtilmiştir. Yani hakkında daha önce VUK 359/b kapsamında bir tespit yapılmayan mükellef matrah artırımını başvurusunda bulunmadan önce hakkında vergi incelemesine başlanırsa mükellefin, Kanunun 5'inci maddesi hükmüne göre matrah ve vergi artırımından yararlanmaları mümkün değildir. İnceleme sonucunda bu fiilin varlığı tespit edilemezse mükellef matrah artırımını hükümlerinden faydalanabilecektir.

3.3- Haklarında Daha Önce 213 sayılı Kanunun 359'uncu Maddesinin (B) Fıkrasında Belirtilen Suçları İşlediğine Dair Tespit Yapılmamakla Birlikte Matrah Artırımı Beyannameyi Usulüne Göre Vermiş Ancak Daha Sonradan Bu Kapsamda İncelemeye Alınan Mükelleflerin Durumu

1 seri No.lu Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7143 sayılı Kanun Genel Tebliği'nin⁶ E.6.L. bölümüne göre 7143 sayılı Kanunun 5'inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümlerinden yararlananlar hakkında 213 sayılı Kanunun 367'nci maddesi kapsamında inceleme yapılabilecektir. Buna göre, matrah ve vergi artırımından yararlanılması, matrah ve vergi artırımında bulunulan dönemler de dâhil olmak üzere, 213 sayılı Kanunun 359'uncu maddesinde yer alan kaçakçılık fiillerinin işlenip işlenmediğinin tespiti yönünden inceleme yapılmasına engel teşkil etmeyecektir. Yürütülen bu incelemeler sırasında söz konusu fiillerin işlendiğinin tespit edilmesi durumunda, aynı Kanunun 367'nci maddesi kapsamında cumhuriyet başsavcılıklarına suç duyurusunda bulunulması gerekmektedir. Ancak, bu incelemeler sonucunda matrah ve vergi artırımında bulunulan dönem ve vergiler için tarhiyat yapılmayacaktır. Örneğin daha önce hakkında VUK 359/b kapsamında herhangi bir tespit bulunmayan bir mükellefin matrah artırımında bulunduktan sonra ilerleyen tarihlerde sahte belge düzenleme şüphesiyle incelemeye alınması halinde mükellefin matrah artırımında bulunduğu yıllar için vergi incelemesi yapılacaktır. Yapılan inceleme sonucunda mükellefin sahte belge düzenlediğinin ortaya çıkması halinde ise mükellef hakkında vergi suçu raporu düzenlenecek ancak sahte belge düzenlemekten doğan vergi asıl ve cezaları için tarhiyat yapılamayacaktır.

⁶ 26.05.2018 tarih ve 30432 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

4- DEĞERLENDİRME

Vergi afları bütün ülkelerde mali sıkıntının mevcut olduğu dönemlerde tercih edilen bir vergi gelir aracı olmakla birlikte, gelişmekte olan ülkelerin vergi affına daha fazla başvurarak düzenli hale getirdiği görülmektedir. Vergi aflarının gelir getirici yanlarının dışında genel olarak geçmişte işlenen suçları affederek, toplanamayan vergileri toplamak ve kayda girmeyen mükellefleri sisteme dahil etmek gibi amaçları da mevcuttur. Vergi affı kanunlarının geçmişe yürütmesi ve geçmişteki olaylar üzerinde etki etmesi nedeniyle, diğer kanunlara göre farklı olduğu söylenebilir. Ayrıca vergi aflarının vergi tahsil giderlerini düşürerek tasarruf sağladığı, vergiye uyumu artırdığı, vergi tabanını genişlettiği, geçmişte suç işleyen mükelleflerin suçluluk duygularını azalttığı, uzun vadede denetim giderlerini azalttığı, suçluların sisteme yumuşak bir şekilde katılımlarını sağladığı, yeni vergi sistemlerine geçişi kolaylaştıracağı, siyasi, ekonomik ve mali krizlerin yol açtığı olumsuz etkileri yatıştıracağı ileri gibi olumlu etkilerinin olduğu ileri sürülmektedir.⁷

Vergi aflarının bu olumlu sonuçlarının yanında vergi gelirlerini artıracığı görüşünün kısa bir zaman dilimi için geçerli olduğu, vergi kaçırıcıların vergi affına katılımlarının dürüst mükelleflere oranla daha az olması nedeniyle uzun vadede afların gelir etkisinin negatif olduğu, sık aralıklarla çıkarılan afların, vergi suçu işleyenler için haksız rekabet üstünlüğü sağlayacağı ve gönüllü uyumu azalttığı, af nedeniyle edinilen bilgilerin ileride idare tarafından kendileri aleyhine kullanılabilmesi düşüncesi ile sisteme dahil olmayacakları, gelecekte yeni af çıkacağı beklentisi içerisine girerek daha az vergi ödeme yolunu seçecekleri, afların hükümete olan güveni sarsacağı ve toplumda hükümetin zorda olduğu kanısı uyandıracağı, af yerine vade uzatımı veya makul bir vergi indiriminin daha etkili olacağı, düşüncesi ile çıkarılacak afların devlet açısından zarara yol açacağı savunulmaktadır.⁸

Ülkemizdeki vergi afları ise kronolojik olarak aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 1: Cumhuriyet'ten Günümüze Türkiye'de Vergi Afları (1924-2018)

Sıra No	Tarih	Düzenleme
1	17.05.1924	İlk Vergi Affı
2	05.08.1928	Elviye Selâsede Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun
3	15.03.1934	4530 sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Kanun
4	04.07.1934	2566 sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Kanun
5	29.06.1938	3568 sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Kanun
6	13.06.1946	4920 sayılı Devlet Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Kanun
7	21.01.1947	5050 sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Kanun
8	26.10.1960	113 sayılı Af Kanunu

⁷ Veli Kargı, Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirine Etkisi, s.112.

<http://ijmeb.org/index.php/zkesbe/article/view/250/201>. Erişim Tarihi:23 Mayıs 2018.

⁸ Veli Kargı, Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirine Etkisi, s.112. <http://ijmeb.org/index.php/zkesbe/article/view/250/201>. Erişim Tarihi:23 Mayıs 2018.

9	28.12.1961	281 sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun
10	23.02.1963	218 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
11	13.06.1963	252 sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Kanun
12	05.09.1963	325 sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun
13	16.07.1965	691 sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun
14	03.08.1966	780 sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
15	28.02.1970	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
16	15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun
17	20.03.1981	2431 sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun
18	02.03.1982	2431 sayılı Kanuna Ek
19	22.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsil Hakkında Kanun
20	04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi
21	03.12.1988	3505 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
22	28.12.1988	3512 sayılı Kanun
23	15.12.1990	3689 sayılı Kanun (Geçici Birinci Madde)
24	21.02.1992	3787 sayılı Kanun
25	05.09.1997	400 sayılı Tahsilât Genel Tebliği
26	22.07.1998	4369 sayılı Kanun
27	06.02.2001	414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği
28	07.03.2002	4746 (4748) sayılı Kanun ile Emlak Vergisi ile İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Kanunu Geçici Madde 21)
29	27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
30	22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun
31	25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
32	29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
33	03.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
34	11.05.2018	7143 sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Kaynak: Yurdakul, 2013, s.79'dan yararlanılarak 2013 sonrası değişiklikler eklenmiştir.

Tabloya bakacak olursak ilk vergi affının çıktığı 1924 yılından bu yana 94 yıllık süre içerisinde 34 adet vergi affı çıktığını görürüz. Bu da ortalama her 2,7 yılda bir ülkemizde vergi affı çıktığını gösterir ki bu durum affın sistematik hale gelerek gerek vergi incelemeleriyle gerekse de cezalarda vergi kaçırmanın caydırıcı hale getirilmesi çabalarını olumsuz etkiler.

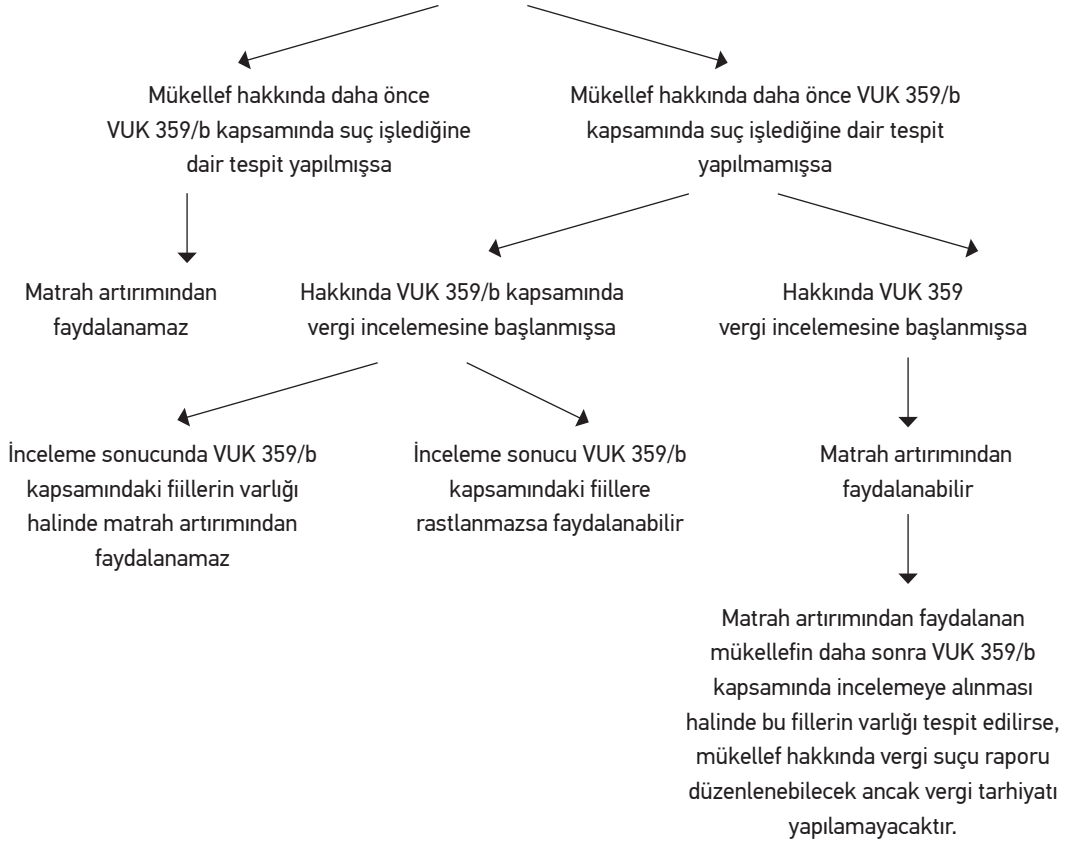
Vergi afları özellikle kaçakçılık suçlarını işleyenler ve işlemeye meyilli olan mükelleflerin ödülendirildiği ve cesaretlendirildiği gerekçesiyle eleştirilmektedir. Çünkü vergi kaçakçılık suçlarının işlenmesi sadece bu suçu işleyen mükellefin değil alt ve üst mükelleflerinin de vergi kaçımalarına yardımcı olmaktadır. Söz gelimi sahte belge düzenleyen mükelleflerin artması sahte belge kullanımının da artmasını beraberinde getirmektedir. Bu konuda çalışma yapan Pyle (1989) çalışmasında mükelleflerin vergi kaçırma hesaplarını yaparken veri yakalanma ve cezalandırılma olasılığı göz önünde bulundurulduğunda, gelirim ne kadarını vergi otoritelerine bildirmeliyim? Sorusunu göz önünde bulundurduklarını söyler.⁹ Buna göre, birey beyan ettiği gelirin üzerinden belli bir oranda vergi ödemektedir. Vergi otoritelerince denetime tabi tutulması olasılığı bilinmektedir ve sabittir. Denetim sonucunda vergi kaçırdığının tespit edilmesi durumunda bir yandan beyan etmediği geliri üzerinden vergi ödeyecek, diğer yandan bir de ceza ödeyecektir. Ceza oranının vergi oranından yüksek olduğu için mükellef faydasını maksimize etmek için yakalanma oranı arttıkça ödeyeceği vergi oranını da artıracaktır.¹⁰ Bu teoriye göre ülkemizde her 2,7 yılda bir vergi affı çıkarıldığı göz önünde bulundurulduğunda mükellefler tarafından yakalanma oranının oldukça düşük olduğu, bu nedenle vergi kaçakçılığının artacağı ve vergi gelirlerinin de uzun dönemde azalacağı ortaya çıkmaktadır.

Nitekim vergi kanunlarına göre en ağır cezalar VUK 359.maddesinde yer alan kaçakçılık suçlarına ilişkin cezalardır. Kanun koyucu VUK 359. madde kapsamındaki suçlar için sadece mali cezalar öngörmeyerek hapis cezaları da getirmiştir. Bunun amacı mükelleflerin işledikleri suçların yol açtığı parasal kayıpları karşılamalarının yanı sıra hapis cezasına çarptırılma riski nedeniyle bu suçları tekrar işlemelerinin önüne geçmektedir. Ama ülkemizde ortalama her 2.7 yılda bir çıkan vergi afları mükelleflerin yakalanma beklentilerini de düşürmektedir. Bu nedenle özellikle VUK 359/b kapsamında kaçakçılık suçu işleyen mükelleflerin af yasalarından faydalandırılmalarının önüne geçilmelidir. Çünkü bu suçları işleyenleri kanun koyucu sadece mali anlamda değil hapis cezası yaptırımıyla da cezalandırmak istemiştir. Bunun nedeni de bu suçların toplumsal açıdan daha fazla zarara neden olmasıdır.

7143 sayılı matrah artırımı Yasasının VUK 359/b kapsamında yapılan ve yapılacak vergi incelemelerine etkisini aşağıda yer alan şekildeki gibi özetlemek mümkündür:

⁹ Pyle, D. J. (1989). Tax Evasion and the Black Economy, St. Martin's Press, New York, s.87.

¹⁰ Pyle, D. J. (1989). Tax Evasion and the Black Economy, St. Martin's Press, New York, s.89.



5- SONUÇ

Ülkemizde vergi affına yönelik düzenlemelerin sıklığı, vergisini zamanında ödemeyen mükellefleri her dönem sonunda af beklentisi içine sokarak vergi ödeme mükellefiyetlerini yerine getirmeme

alışkanlığı yaratmaktadır. Ayrıca bu durum, vergisini zamanında ödeyen mükellefler üzerinde olumsuz etkiler yaratarak bu davranışları nedeniyle kendilerinin mağdur edildiğini düşüncelerine neden olabilmektedir. Özellikle toplumsal açıdan daha büyük tahribata neden olan VUK 359/b kapsamında işlenen suçların vergi afları karşısındaki durumu daha fazla önem arz etmektedir.

Vergi afları mükelleflerin incelenme beklentilerini düşürerek ödedikleri vergi oranlarında düşüşe neden olduğu gerekçesiyle eleştirilmektedir. Bununla birlikte 7143 sayılı Yasa önceki yasalardan farklı olarak en azından VUK 359/b kapsamındaki suçları işlediği tespit edilen veya bu yönde haklarında incelemeye başlanan mükelleflerin matrah artırımını yarasından faydalanmasına imkân vermemiştir. Yine bu kanundan matrah artırımını yoluyla faydalanan mükelleflerden, daha sonra VUK 359/b kapsamında incelenmesi sonucunda vergi tarhiyatı yapılamasa bile suç yönünden ceza önerilebilmesinin ve tespit edilen sahte belgelerin kullanılması suretiyle ortaya çıkacak vergi kaybının belli bir oranda önüne geçilmek istenmiştir.

KAYNAKÇA

- 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun (18.05.2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.)
- 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun (19.08.2016 tarih ve 29806 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.)
- 1 Seri Nolu Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7143 Sayılı Kanun Genel Tebliği (26.05.2018 tarih ve 30432 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.)
- EDİZDOĞAN, N., GÜMÜŞ, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, http://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/164/164-06.pdf. Erişim Tarihi:23 Mayıs 2018.
- KARGI, V. (2011). Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirine Etkisi, <http://ijmeh.org/index.php/zkesbe/article/view/250/201>. Erişim Tarihi:23 Mayıs 2018.
- Pyle, D. J. (1989). Tax Evasion and the Black Economy, St. Martin's Press, New York.
- Vergi Usul Kanunu (10.01.1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.)
- YURDAKUL, A. (2013), Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği, Dora Yayıncılık, Bursa.