

Teoride ve Uygulamada Suçtan Elde Edilen Gelirlerin Vergilendirilmesi

Deniz TURAN¹

¹ Doç. Dr., Polis Akademisi, ahmetdenizturan@gmail.com, ORCID: 0000-0002-6697-2721

Öz: Suçtan elde edilen gelirlerinin vergilendirilmesi, suç varlıklarının müsadere edilmesi ve kara para aklama suçları ile mücadeleyi içeren entegre bir stratejinin parçasını oluşturmaktadır. Günümüzde birçok ülkede ve Türkiye’de vergilerin suç gelirleri ile mücadelenin merkezinde yer almaya başlaması, suç gelirleri ile mücadelede radikal bir yaklaşım değişikliğini temsil etmektedir. Yapılan çalışma, suç gelirleri ile mücadelede vergilerin yoğun olarak kullanılmaya başlanmasının nedenlerini ve etkinliğini açıklığa kavuşturmayı amaçlamaktadır. Bu kapsamda çalışmada 20. yüzyılın başlarından itibaren ekonomik suçların yoğun yaşandığı özellikle belli başlı gelişmiş ülkeler ile Türkiye’de suç gelirlerinin vergilenmesine yönelik düzenlemeler incelenmiştir. Bu çalışmanın bulguları şunlardır; suç gelirleri ile mücadelede, müsadere mekanizması yetersiz kalabilmektedir. Kolluk yöntemleriyle ve müsadere kararları ile mücadelede yetersiz kalan suç örgütlerinin faaliyetleri, suç gelirlerinin vergilenmesi ile sekteye uğrayabilmektedir. Suça bulaşmış tüm maddi menfaatlerin ve gelirin vergi kapsamına alınması, kayıt dışı ekonominin azalmasına, vergi adaletinin ve sonuçta vergi ahlakının artmasına ve suç örgütlerinin yöneticilerinin vergi kaçakçılığı nedeniyle hapis cezaları almalarına imkân verecektir. Suç gelirlerinin müsadere edilmesi vergilemeye engel olmamalıdır. Suç gelirlerinin ele geçirilmesine yönelik etkin bir vergi politikası için vergi yasalarının suç gelirlerinin kaynağının tespit edilip edilmemesine bakılmaksızın, sadece yasal ve yasadışı geliri değil, suçtan elde edilen tüm maddi menfaatleri ve geliri vergiye tabi tutacak şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler: Suç geliri, Karapara aklama, Vergi, Müsadere

Jel Kodları: H20, H26, H29, K13, K34

Taxation of Proceeds from Crime in Theory and Practice

Abstract: It forms part of an integrated strategy that includes taxing the proceeds of crime, confiscating criminal assets, and combating money laundering. Today, in many countries and Turkey, taxes have become central to the fight against proceeds of crime, representing a radical change in approach in the fight against proceeds of crime. The study aims to clarify the reasons and effectiveness of the intensive use of taxes in the fight against proceeds of crime. In this context, the study examined the regulations regarding the taxation of proceeds of crime in certain developed countries and Turkey, where economic crimes have been intense since the early 20th century. The findings of this study are as follows: Confiscation mechanisms may be insufficient in the fight against proceeds of crime. The activities of criminal organizations, which are inadequate in combating law enforcement methods and confiscation decisions, may be disrupted by the taxation of criminal income. Including all financial interests and income involved in crime within the scope of tax will reduce the informal economy, increase tax justice and, ultimately, tax morale, and allow the managers of criminal organizations to receive prison sentences for tax evasion. Confiscation of proceeds of crime should not be an obstacle to taxation. For an effective tax policy for the seizure of criminal proceeds, tax laws must be designed to tax not only legal and illegal income but also all material benefits and income obtained from crime, regardless of whether the source of criminal proceeds is identified or not.

Keywords: Proceeds of crime, Money laundering, Tax, Confiscation

Jel Codes: H20, H26, H29, K13, K34

Atf: Turan, D. (2025). Teoride ve uygulamada suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.

Fiscaeconomia, 9(1), 323-342.
<https://doi.org/10.25295/fsecon.1504349>

Geliş Tarihi: 24.06.2024
Kabul Tarihi: 03.10.2024



Telif Hakkı: © 2025. (CC BY)
(<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

1. Giriş

Devletin egemenlik gücünün bir göstergesi olarak gerçek ve tüzel kişiler üzerinden karşılıksız, nihai ve zora dayalı olarak alınan vergiler, günümüzde devletlerin en önemli gelir kaynağını oluşturmaktadır. Vergilemenin birincil amacı, kamu harcamalarını karşılamak amacıyla devletin ihtiyaç duyduğu geliri temin etmektir. Mali amacının yanı sıra ekonomik-sosyal-siyasal belli hedeflere ulaşmak için mali olmayan amaçlarla da vergi alınmaktadır. Vergiler sadece yasal faaliyetler üzerinden değil yasadışı gelir ve kazançlardan da alınabilmektedir. Suçla mücadelede devletin kullanabileceği geniş araç yelpazesinin bir parçası olarak suç gelirlerinin vergilenmesine duyulan ihtiyaç gün geçtikçe artmaktadır. Ekonomik kamu düzeninin işleyişini bozan suç faaliyetleri ile mücadelede vergi kanunlarının kullanılması, vergilemenin sosyoekonomik amaçları içerisinde yer almaktadır.

Küreselleşme ve teknoloji alanında yaşanan ilerlemeler, özellikle organize suç örgütlerinin uluslararası arenada faaliyetlerini artırmasına imkân vermekte ve elde ettikleri suç gelirlerinin takibi zora girmektedir. Suçtan elde edilen gelirlerdeki artış kayıt dışılığın artmasına, devletin vergi gelirlerinin azalmasına, vergilemede adaletin sağlandığına duyulan güvenin sarsılmasına ve sonuçta ekonomik kamu düzeninin zarar görmesine yol açmaktadır. Suçtan elde edilen gelirlerle mücadele cezai müsadere tedbirlerinin yetersiz kalmaya başlaması, suç faaliyetlerinin mali altyapılarını hedef alarak kontrol etmeye yönelik bir önlem olarak vergilerin daha yoğun şekilde kullanılmasını gündeme getirmiştir.

Çalışmanın amacı, sadece yasa dışı faaliyetlerden elde edilen gelirlerin değil, konusu suç olan ve suçla bağlantılı tüm gelirlerin vergilenmesine duyulan artan ihtiyacın teoride ve pratikte nedenlerini açığa kavuşturmaktır. Bu kapsamda çalışmada, literatürde bulunan diğer çalışmalardan farklı olarak suç gelirlerinin vergilenmesinin nedenleri ayrıntılı olarak tasnif edilmekle kalınmayarak suç gelirlerinin vergilenmesine karşı görüşler ve suç gelirlerinin vergilenmesinde yaşanan sorunlar maddeler halinde izah edilmektedir. Müsadere kararlarının yanı sıra suç gelirlerinden vergi alınmasının gerekçeleri ele alınarak, suç gelirlerinin vergilenmesine yönelik teoride ve uygulamada yaşanan dönüşüm ve nedenleri ayrıntılı olarak açıklanmaktadır. Son bölümde ise suç gelirlerine vergilenmesine yönelik uluslararası arenada ve Türkiye’de yasal girişimler ele alınmaktadır.

2. Suç Gelirlerinin Kapsamı ve Sivil Kurtarma Aracı Olarak Vergilendirme

İçerisinde haksızlık barındıran ve bir hukuksal değeri ihlal eden fiiller suç olarak adlandırılır (Göktürk, 2012, s. 4). Genel olarak suçlar, kişiye karşı işlenen suçlar (cinayet, tecavüz, saldırı vb.) ve mala karşı işlenen mülkiyet suçları (hırsızlık, tefecilik, gasp, uyuşturucu kaçakçılığı, kara para aklama, zimmet, rüşvet ve yolsuzluk vb.) olarak iki geniş kategoriye ayrılmaktadır. Kişiye karşı işlenen suçlar devlet tarafından hapis ve para cezaları ile cezalandırılmaktadır. Bu suçlarda vergi doğuran bir olay gerçekleşmediği için vergi sürecine tabi değildir. Mülkiyet suçları ise vergi doğuran bir olay gerçekleştiği için vergiye tabidir.

Mülkiyet hakkı yasalarla korunmaktadır ancak suçtan elde edilen gelirlerle mücadele gibi toplum menfaatinin ağır bastığı durumlarda devlet, vergileme, varlıkları dondurma ve müsadere yöntemleri ile mülkiyet hakkına müdahale edebilmektedir. Mülkiyet suçları iki kategoriye ayrılabilir. Bunlardan ilki, sokakta bir kişiyi gasp etmek ve cüzdanını çalmak gibi rıza dışı edinim suçlarıdır. Bu tür suç gelirlerinden vergi alınmasının yanı sıra daha uygun olan çözüm, rızası dışında edinilen mallara el konulması ya da suç gelirlerinin müsadere edilmesidir¹. Rızaya dayalı mülkiyet

¹ El koyma, suçla bağlantılı eşyanın koruma amaçlı olarak geçici bir süre için devletin hâkimiyeti altında tutulmasına yol açan tedbir amaçlı bir uygulamadır. Arapça kökenli bir kelime olan ve Türkçe karşılığı zor alım olan müsadere (cezai müsadere) ise mahkûmiyet sonrasında mahkemenin, sanığın suçtan sağladığı menfaati ve imkânlarını araştırdığı ve suç gelirini temsil eden eşyanın ve ya bir meblağın tamamına ve ya bir kısmına el konularak devlete geçmesine karar verildiği bir yaptırımdır (Alldrige, 2017, s. 159).

suçlarında ise mağdurun rızası ve bireysel faydası söz konusudur. Yasa dışı uyuşturucu satılması ya da reşit olmayan bir kişiye alkol satılması gibi vakalar temelde normal bir ekonomik faaliyettir. Elde edilen bireysel faydalar ise faaliyetin yasa dışı olmasından bağımsızdır. Bu nedenle, yasadışı eylemlerden kaynaklanan ve potansiyel olarak gelir veya servet artışına yol açan suç faaliyetleri, suç gelirlerine yönelik sivil bir kurtarma uygulaması olarak vergilemeye tabi tutulmaktadır (Friel & Kilcommins, 2018, s. 680-681).

Suçu önleme ve mücadelede etkin stratejiler geliştirmek ve uygulamak için sürekli gelişen suç pazarlarının ve ağlarının karmaşık yapısının tespiti ve müdahalesi önem taşımaktadır. Suçun vergilendirilmesi, zaman ve mekândaki para akışını takip ederek suç gelirlerinin ele geçirilmesine imkân tanımaktadır (INTERPOL, 2022, s. 3). Suçla mücadelede sivil kurtarma ve denetim aracı olarak devletin vergileri kullanması, geleneksel kınayıcı 'kovuşturma-mahkûmiyet-cezalandırma' yaklaşımından uzaklaşmayı temsil etmektedir. Suçtan elde edilen varlıkların vergilenmesine yönelik bu uygulama, daha önceki suç soruşturması ve müdahale yöntemlerine göre yasadışı yapılara daha kolay nüfuz edebilen, daha etkili ve kalıcı bir güç biçimidir (Gallant, 2013, s. 14; Michigan Law Review, 1927).

Malî Eylem Görev Gücü (FATF) suç gelirlerinin vergilenmesini, özellikle kazançlı suçların mali temellerine saldırmaya yönelik küresel bir projenin parçası olarak 2012 yılında revize edilen kara para aklama ve terörün finansmanına yönelik "Müsadere ve Geçici Tedbirler" başlıklı dört numaralı tavsiye kararları içerisine koymuştur. Kararda, ülkelerin suç gelirleri ile mücadelede söz konusu suça bulaşmış gelir ve araçları dondurma ve müsadere etmelerinin yanı sıra sivil bir kurtarma aracı olarak mahkûmiyete bağlı vergilerin de uygulamasını veya suça karışmış malvarlıklarının meşru kaynaklarını göstermesini sağlayacak tedbirler almalarını tavsiye etmektedir (FATF, 2012, s. 14).

Yasadışı faaliyetler ve/veya konusu suç teşkil eden faaliyetlerin gelirlerin vergilenmesi noktasında gelirin kaynağının ahlaki boyutunun, diğer bir ifade ile bu gelirin nasıl kazanıldığı veya üretildiğinin, vergilendirme süreciyle bir ilgisi bulunmamaktadır. Verginin birincil amacı mali olup, amacı kişinin net gelirini vergilendirmek suretiyle kamu harcamalarını karşılamak amacıyla para toplamaktır. Kumar, fuhuş, uyuşturucu ticareti vb. elde edilen gelirle geçinen devlet anlayışına duyulan tiksinti gibi çok eski atasözleri, bir zamanlar yasadışı girişimlere karşı vergilerin kullanımını engellemiştir. Bu eleştiri günümüzde geçerliliğini yitirmiştir. Ahlak, etik, sosyal damgalar vb. ne olursa olsun, yasal ya da yasadışı faaliyetler ile konusu suç teşkil eden faaliyetlerden gelir elde eden mükelleflerin aynı şekilde vergilemeye tabi tutulması gerekmektedir.

3. Suç Gelirinin Vergilendirilmesini Destekleyici İddialar

Teoride ve uygulamada suç gelirlerinden vergi alınmasını destekleyen ve bu gelirlerin vergilenmesine karşı ortaya atılan birçok sağlam gerekçeler bulunmaktadır. Günümüzde uluslararası arenada suçtan elde edilen gelirlerin artması ve bu gelirlerin terörizmin finansmanı ile ilişkilendirilmesi, suç gelirlerinden vergi alınmasına yönelik gerekçelerin ağır basmasına yol açmaktadır. Suç gelirlerinin vergilenmesi bir taraftan devletin vergi gelirlerinin artmasına ve vergi adaletinin sağlanmasına neden olmakta, vergi mükelleflerinin vergi ahlakını olumlu yönde etkilemektedir. Diğer taraftan suçluların risk pozisyonlarını etkilemekte ve suçluların faaliyetleri üzerinde caydırıcı etkileri bulunmaktadır. Bu başlık altında, suç gelirlerinin vergilenmesine yönelik nedenler sınıflandırılarak ayrıntılı şekilde ele alınmaktadır.

3.1. Vergilemede Adaleti Sağlama

Suç gelirlerinden vergi alınmasına yönelik en önemli destekleyici argüman, vergilemede adalet ilkesine dayanmaktadır. Vergilemede adaletin sağlanması için vergilemede genellik ve eşitlik ilkelerine uyulması elzemdir. Bu kapsamda, vergilemede genellik ilkesi gereği, yasal ya da yasadışı gelir elde eden herkesin vergi ödeme güçleriyle orantılı olarak devlet hazinesine katkıda bulunmaları gerekmektedir. Konusu suç teşkil

eden geliri elde edenler de kamu altyapısından payına düşeni ödemekle yükümlüdür. Türkiye’de 1982 Anayasası’nın 73. maddesinde vergilemede genellik ve eşitlik ilkelerine vurgu yapılarak herkesin, kamu giderlerini finanse etmek amacıyla, mali güçleri dikkate alınarak, vergi ödemesi gerektiği hükmüne yer verilmiştir. Suçtan elde edilen gelirin vergi doğuran olaya sebep olması, vergilemede adalet ilkesi gereği vergi alınmasını gerekli kılmaktadır (Çağan, 1977, s. 83).

Vergilemede eşitlik ilkesi ise kişilerin mali güçlerini dikkate alarak vergilemeye gidilmesini gerekli kılmaktadır. Bu nedenle insanların vergilendirilebilir gelirlerinin kaynakları, bu kişilerin vergi mükellefiyetlerini etkilememelidir (Glover, 1997, s. 117). Yasadışı gelir elde edenlerden ve/veya suç gelirlerinden vergi almamak yatay ve dikey eşitliği bozacak ve bu kişilere mali avantaj sağlayacaktır². Aynı zamanda, suçtan elde edilen gelirlerin vergilenmemesi, zaman içerisinde faaliyetleri yasal olan vergi mükelleflerinin üzerindeki vergi yükünün artmasına yol açacak ve vergi adaleti zarar verecektir (Gallant, 2013, s. 120-122). Hukuk felsefesi açısından suça bulaşmış gelirlerin vergilenmesi, vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerinin ideal hukuk ilkeleri gereği genel kabulüne dayandığı görülmektedir (Işıkoğlu, 2019, s. 87).

3.2. Caydırıcı Olma

Suç gelirlerinden alınacak vergiler, kâr elde etme şansından yoksun bırakılan suçlular üzerinde caydırıcı ve mali boyutuyla acizleştirici etkiler ortaya çıkarmaktadır. Ancak literatürde, vergilendirme politikasının suç davranışı üzerindeki etkisinin ikinci planda kaldığı ve vergi kanunların suçların caydırılmasındaki rolünün gözden kaçtığı görülmektedir (Tabbach, 2003, s. 385). Devlet kurumları yıllardır, suçla mücadelede ceza kanunlarının etkili bir şekilde uygulanmasının suçu bastırmak için yeterli olacağı önermesine göre hareket etmişlerdir ancak sadece cezanın münferit durumlar dışında suç işlemeye karşı yeterince caydırıcı olmadığı kanıtlanmıştır (Baker, 1951, s. 198). Suçların caydırılmasında vergi yasalarının ve oranlarının da önemli bir işlevi vardır. Allingham & Sandmo modeli olarak da adlandırılan Rasyonel Tercihler Teorisi’ne göre rasyonel bireyler, ceza oranları ve denetim sıklığını dikkate alarak fayda maliyet analizi yapmakta ve vergi kaçırıp kaçırılmaya karar vermektedirler (Yılmaz, 2015, s. 96). Modern ceza adaleti uygulamalarından farklı olarak vergilendirme araçları, bireyin etrafında suça yol açan koşulları (kriminojenik ağları) kalıcı olarak değiştirmeye çalışır ve böylece gelecekte kötü seçimler yapma olasılığını azaltır. 1819 tarihli McCulloch v. Maryland davasında ABD Yüksek Mahkemesi yargıcı John Marshall’ın "vergilendirme yetkisinin, yok etme gücünü de içerir" ifadesinin doğruluğuna ilişkin tüm şüpheler günümüzde ortadan kalkmıştır (Lusty, 2003, s. 209).

Suç gelirlerinin vergilenmesi, suçluların kararları üzerinde önemli caydırıcı etkiler meydana getirmektedir. Suç gelirlerinin vergilenmesi, kanuna aykırı kazançları beyan edilmemesi durumunda cezai vergi tahakkuklarının yapılmasının yanı sıra, vergi yükümlülüklerini ihlal etmeleri nedeniyle vergi kaçakçılığı suçundan hapis cezası yaptırım ile suçluların etkisiz hale getirilmesine olanak tanımaktadır. Suç gelirlerinin vergilendirilmesi, organize suça karşı önemli ve etkili silah haline almıştır. Özellikle olağan kolluk yöntemleriyle suçluluğu ispat edilemeyen suç kartellerinin faaliyetleri üzerinde önemli ölçüde yıkıcı bir etki yaratmaktadır. Bu tür bir müdahalenin en bilinen örnekleri, yönettiği suç faaliyetlerinden ziyade vergi suçları nedeniyle yargılanan Al Capone ve Thomas 'Slab' Murphy vakalarıdır.

Al Capone ABD’de yıllarca şantaj ve diğer suç faaliyetlerinden dolayı kovuşturmadan kaçmış ancak mahkemede “Bu çok saçma! Yasa dışı parayı vergilendiremezsiniz” itirazına rağmen 1931’de vergi kaçakçılığından suçlu bulunarak on bir yıl hapis ve para cezasına mahkûm edilmiştir (Bell, 2000, s. 143; Leong, 2009, s. 213).

² ABD Güney Carolina’da kaçakçılık yapan Manley Sullivan’ın vergi kaçakçılığı nedeniyle yargılandığı davada, 1927 yılında ABD Yüksek Mahkemesi tarafından suç faaliyetinin vergilendirilmesinin gerekçesi şu şekilde ifade edilmiştir; “Yasama organının, kanunları ihlal ederek kazanç elde edenlerin vergi kaçakçılığına izin vermesini ve yasal olarak iş yapan diğer kişilerin üzerindeki yükü arttırmayı amaçlamış olması muhtemel görünmüyor. Bu nedenle suç geliri elde edenlerden vergi alınmaması, kişinin adalet duygusunu tatmin etmez” (Friel & Kilcommins, 2018, s. 678).

Benzer şekilde İrlanda'da terör faaliyetlerine bulaşan ancak bu faaliyetlerinden dolayı suçu ispatlanamayan Thomas 'Slab' Murphy vakasında yaşanmıştır. Murphy, hiçbir mesleği olmadığı gerekçesiyle vergi beyannamesi vermeyi reddetmiş ancak avukatı, Murphy'nin soruşturma altındaki belirli mülklerle hiçbir ilgisinin olmadığını ve "sadece bir çiftçi" olduğunu belirten bir açıklama yapmıştır (Moriarty, 26 Şubat 2016). Hiçbir mesleği olmadığı gerekçesiyle vergi beyannamesi vermeyi reddetmesine rağmen çiftçi olduğunun kamuya açık bir şekilde kabul edici beyanı³, Murphy hakkında vergi kaçakçılığı davası açılmasına yol açtı. 2015'te İrlanda Suç Varlıkları Bürosu tarafından yapılan soruşturmanın ardından vergi kaçakçılığı suçundan 18 ay hapis cezası verildi (Friel & Kilcommins, 2018, s. 678). Organize suç gruplarının liderlerinin daha ciddi suçtan şüphelenilmesine karşılık vergi kaçakçılığı nedeniyle hapis cezası alması, vergilerin suç örgütlerinin faaliyetleri üzerinde önemli ölçüde yıkıcı bir etkiye sahip olduğunu açıkça göstermektedir.

3.3. Suçlunun Risk Pozisyonunu Olumsuz Etkileme

Vergilendirmenin gelir getirici suçlar üzerindeki etkilerini analiz etmede, vergilerin bireylerin tercih ve davranışlarını etkileme potansiyelinin göz ardı edilmemesi gerekmektedir. Konusu suç teşkil eden faaliyetlerin ve/veya yasadışı faaliyetin vergilendirilmesi, suç faaliyetten elde edilecek potansiyel getiriyi azaltarak rasyonel bireyin risk üstlenme istekliliğini (risk pozisyonunu) etkileyebilmektedir. Ancak bu noktada suç geliri elde edenlerin risk açısından tarafsız olduğu durumları dikkate alınması gerekmektedir (Png & Zolt, 1989, s. 209). Risk tarafsızlığı iki farklı şekilde cereyan edebilir. İlk olarak, bazı suçlular için yasal ve yasadışı faaliyette bulunma olasılıkları arasında bir ayrım bulunmamaktadır. Bu nedenle riski göz ardı ederek faaliyette bulunabilirler. İkinci durum ise bireyler elde edecekleri potansiyel gelire bakarak suç işleyip işlememeye karar verirler. İşte bu noktada suç gelirlerinin vergilenmesi, yasal ve cezai faaliyetlerden elde edilen göreceli getirileri değiştirmekte ve bireyin suç davranışını etkilemektedir (Tabbach, 2003, s. 403). Rasyonel vergi mükellefinin risk pozisyonu, söz konusu faaliyetten elde edilecek potansiyel getiriye göre değişir. Eğer bireyler, yasal faaliyet yapmayı tercih ettiğinde vergi sonrası geliri (indirilecek giderlerin etkisi ile) daha yüksek çıkmakta ise suç olaylarını azaltma eğilimine girecektir (Friel & Kilcommins, 2018, s. 686). Baker (1951, s. 197) bu durumu "Kâr elde etme şansından yoksun bırakılan çok az suçlu, kazançlı bir son getirmeyen faaliyetlere devam edecek kadar ahmak olabilir" şeklinde ifade etmektedir.

3.4. İkame Etkisine Yol Açma

Suç gelirlerini vergiye tabi tutmak, suçluların risk pozisyonunu etkilemesinin yanında ikame etkisine yol açarak suçlu davranışlarını da etkileyebilmektedir (Tabbach, 2005). Şöyle ki, vergilendirme kişinin çalışma ve boş zaman seçimi üzerinde etkili olmaktadır. Ödenecek vergileri dikkate alan rasyonel bireyler, vergi sonrası gelirleri ile şimdiki gelirleri arasında kıyaslama yaparlar. Vergilemenin, boş zamanı piyasa faaliyetlerinden nispeten daha ucuz hale getirdiği durumda daha fazla çalışmak yerine dinlenmeyi ve eğlenmeyi tercih ederek vergiden kaçınabilirler. Literatürde ikame etkisi olarak adlandırılan bu durumda vergilerin hem yasal hem de cezai faaliyetlere ayrılan zamanı azaltma potansiyeli bulunmaktadır (Aksoy, 1991, s. 253).

3.5. Müsaderede Kararlarının Tamamlayıcısı Olma

Suç gelirlerinin vergilendirilmesi, suç varlıklarının müsaderesini ve kara para aklama suçları ile mücadele için entegre bir stratejinin parçasını oluşturmaktadır. Ceza kanununda bir güvenlik tedbiri olarak düzenlenen suç gelirleri müsaderesi, suçtan elde edilen tüm mali kazançları ele geçirmede yetersiz kalabilmektedir (Levi & Osofsky, 1995, s. 3-8; Yılmaz, 2018, 18-19). Suçla mücadelede bir araç olarak vergilerin kullanılması

³ Bu açıklamanın ardından İrlanda Ulusal Polis Teşkilâtı (An Garda Síochána) üyelerinin "Kahretsin, onu yakaladık. Yıllardır hiçbir mesleği olmadığını söyleyerek vergi beyannamesi vermeyi reddediyordu. Az önce ulusal televizyonda çiftçi olduğunu itiraf etti. Artık ona karşı vergi kaçakçılığı davası açmaya yetecek kadar delilimiz var." şeklinde tepki verdikleri ifade edilmektedir (Friel & Kilcommins, 2018, s. 678)

aşağıda belirtilen nedenlerden dolayı müsadere kurumunun eksikliğini tamamlamaktadır.

Kolluk yöntemleriyle ve müsadere kararları ile suç gelirlerinin ele geçirilmesinde ve suçla mücadelede yetersiz kalınan suç örgütlerinin faaliyetleri, vergi mevzuatının uygulanmasıyla sekteye uğrayabilmektedir. Açıkça beyan edilen imkânlarının ötesinde yaşayan veya başka bir kaynağı açıklanmayan servetten yararlanan suçlular, vergi kaçakçılığından mahkûm edilebilmektedirler. Çünkü hiçbir vergi silahı, altta yatan yasa dışı gelir getirici faaliyetle ilgili olarak bir ceza mahkûmiyetine bağlı değildir ve belirli mülk öğelerinin suç geliri oluşturduğuna dair kesin kanıt gerektirmez. Vergi kanunları, müsadere farklı olarak, bireylerin vergi yükümlülüklerini ihlal etmeleri nedeniyle hem vergi kaçakçılığı cezası almalarına hem de cezai yaptırımlara maruz kalarak hapis cezası almalarına yol açabilmektedir (Glover, 1997, s. 121). ABD'de organize suç örgütü lideri Al Capone'nin şüphelenilen 'gerçek' suçlardan delil yetersizliği nedeniyle mahkûm edilememesine karşılık yasadışı geliri üzerinden vergi ödememesi nedeniyle vergi kaçakçılığı suçundan tutuklanması; 2016 yılında terörizm ve şantajla bağlantılı olduğundan şüphelenilen Thomas 'Slab' Murphy'nin yine vergi kaçakçılığı suçundan mahkûm edilmesi, suç gelirleri ile mücadelede usul-süreç kovuşturması (pretextual prosecution) olarak kullanılan vergi kaçakçılığı kovuşturmasının başarısını göstermektedir (Alldridge, 2017, s. 158). Özellikle organize suça karşı bir silah olarak vergilendirmenin çok yönlü gücü buradan gelmektedir.

Ayrıca, suç gelirinin ele geçirilmesine vergiler, bazı durumlarda müsadere kararlarına göre daha etkindir. Çünkü müsadere uygulaması suçla ilişkili mülk ya da kazançla ilgilenir. Suç gelirinin vergilenmesinde ise suçun işlendiği dönemden önce veya sonra elde edilen varlıklar da vergi borcunun ödenmesinde kullanılabilir. Ayrıca, müsadere edilen tutar, suç geliri ve bu suçtan elde edilen karları içerse bile, eğer var ise, kâr üzerinden ödenmesi gereken vergi tutarını içermemektedir. Bu karı elde etmenin vergi sonucu tamamen ayrıdır. Son olarak, suç gelirlerinin vergilenmesinde, müsadere kararının icrası için gereken bir arama ve malların satışı için bir alıcı bulunmadığı için, vergi davalarının maliyetleri daha düşük olmaktadır (Alldridge, 2003, s. 247; Leong, 2009, s. 220-221).

3.6. Vergi Ahlakını Artırma

Ülkede vergi ahlakının artırılması ya da en azından zarar görmemesi için suç gelirlerinin vergilenmesi önem taşımaktadır. Vergi ahlakının artması için, vergilerin tutarlı ve adil bir şekilde uygulanması gerekmektedir. Yasadışı faaliyetten gelir elde etmenin daha karlı olduğu düşüncesinin toplumda yaygınlaşması, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonominin zaman içerisinde artmasına yol açma riski taşımaktadır. Bu tür sonuçların, toplum genelinde vergi mükelleflerinin uyum düzeyi üzerinde ciddi yansımaları olması beklenebilir. Suç gelirlerinin vergilenmemesi, yasalara saygılı vatandaşların vergi yasalarının adaletine ve bu yasaları uygulayan yetkililerin dürüstlüğüne olan güvenini neredeyse kesin olarak sarsacaktır. Bu nedenle, suç gelirlerinin, özellikle de yasaların üzerinde olduğunu düşünen organize suç örgütü üyelerinin vergiye tabi tutulması, vergi kanunlarının toplumun tüm kesimlerinde adil bir şekilde uygulandığına dair güçlü bir mesaj verecek ve toplumda vergi uyumu ve sonuçta vergi ahlakının (Yurdakul, 2103) artmasına önemli katkı sağlayacaktır.

4. Suç Gelirinin Vergilendirilmesine Yönelik Eleştiriler

Suç gelirlerinin vergilendirilmesini rasyonelleştirmeye yönelik gerekçelerden biri olan caydırıcılık dayanağı, vergilendirmenin temel amacını çarpıtıldığı için eleştirilmektedir. Verginin temel varlık nedeninin suçun kökünü kazımak ya da paternalist gerekçelerle sigara, uyuşturucu ve alkol tüketimini frenlemek değil, esas olarak gelirleri artırmakla ilgilidir (Gallant, 2013, s. 120). Vergi kanunlarının işlenen suçlardan dolayı bireylerin cezalandırılmayı ve belirli türdeki faaliyetleri yasaklamayı amaçlanmadığı öne sürülerek suç gelirlerinin vergilenmesine karşı çıkmaktadır (Lund,

2003, s. 127). Suçtan caydırma esas olarak ceza hukukunu ilgilendiren bir konudur. Bu kapsamda, suçtan elde edilen geliri ele geçirmeye ve yasa dışı faaliyetleri engellemeye yönelik cezai soruşturmalar ile müsadere kararları gibi yöntemlerin kullanılması suçlu davranışları üzerinde daha caydırıcı olacaktır. Ancak günümüzde kamu yararının ağır bastığı hususlarda ve özellikle organize suçlarla mücadelede vergilerin sosyoekonomik amaçlarla kullanılması kabul görmektedir.

Suç gelirlerinin vergilendirilmesiyle ilgili diğer bir eleştiri hususu ahlaki sorunlara dayanmaktadır. Devletin kumar, uyuşturucu ticareti, genelev işletmeciliği gibi konusu suç teşkil eden ve /veya yasadışı faaliyetlerden vergi almasının genel ahlaka aykırı olduğu ifade edilerek, bu faaliyetlerden vergi alınmasının söz konusu eylemleri meşrulaştırma anlamına geleceği için eleştirilmektedir. Diğer taraftan, suç gelirlerinden vergi alınmasının karar alıcılar için ahlaki temelde bir risk oluşturduğu ifade edilmektedir. Toplum tarafından benimsenmeyen ve arzu edilmeyen faaliyetlerin yasaklanması yerine, devlet gelirlerini artırmak amacıyla suç faaliyetlerine göz yumarak suçlulardan gelir elde etmeyi sürdürmesi, ahlaki açıdan bir paradoks ortaya çıkarmaktadır (Turan & Yurdakul, 2009, s. 6).

Diğer bir husus, görünürde yasal bir kaynağı olmayan ancak görünür bir servete sahip olan kişilerin şüpheli sıfatıyla vergilemeye tabi tutulmasının vatandaşları sürekli olarak kendilerini ve mallarını Devlete karşı meşrulaştırma yükümlülüğü altına sokmaya yönelteceği eleştirisidir (Alldrige, 2003, s. 246). Bunun kötü niyetli bir uygulama olduğu ve servet sahiplerini zan altında bırakma potansiyelinin olduğu, hatta bu uygulama karşısında servetlerin başka ülkelere kaymasına yol açma riskinin bulunduğu ifade edilmektedir⁴.

Suç gelirlerini vergiye tabi tutmak, ikame etkisi yerine gelir etkisine yol açarak suç faaliyetlerinin artmasına yol açabileceği noktasında da eleştirilmektedir. Vergileme, vergi öncesi gelir düzeylerini korumak için vergi sonrası iktisadi gücünde azalma meydana gelen yükümlülere daha fazla çalışmaya sevk edebilir (Nadaroğlu, 2000, s. 264). Verginin gelir etkisi olarak adlandırılan bu durumda vergilendirme, serveti azalttığı ölçüde, bir çalışanın vergi oranındaki artışı telafi etmek için fazladan fazla mesai yapması gibi yasa dışı gelir seviyelerini korumak amacıyla suç faaliyetlerine ayrılan zamanı artırma ve suç teşvik edici bir gelir etkisi ortaya çıkarma riski bulunmaktadır.

Suçtan elde edilen geliri takip etmek ve vergilemek, yasal gelirlerinin tespiti ve vergilenmesine nispeten daha fazla zaman, para ve emek kullanılmasını gerektirecektir. Suç geliri elde eden ve vergi nedeniyle ceza almak istemeyen kişiler, vergi tahsilatını engellemek için büyük olasılıkla her türlü yasal temyiz yolunu kullanacaktır. Vergi kanunları, mükelleflerin olası bir denetime tabi olmayı kabul ettiği varsayımı üzerine mükellef beyanını esas alarak vergileme yapmaktadırlar. Burada suç gelirlerinin beyan eden vergi mükellefi aynı zamanda kendini suçlamaktan kaçınmaya çalıştığı için verdiği bilgiler genellikle eksiktir veya güvenilirlikten yoksundur. Diğer taraftan, büyük miktarlarda yasa dışı gelirin beyanı, vergi mükellefini denetimde hedef haline getirecektir (Bell, 2000, s. 136). Gelir idaresinin bu bilgiyi polise ileteceği ve gelire yol açan temel suçlar için onları kovuşturmak için kullanılacağı endişesi taşırlar. Yasadışı faaliyetten gelir elde eden bir birçok suçlu, gelirlerini beyan etmek yerine parayı meşru bir ticari faaliyet veya iş yoluyla aklamaya çalışırlar. Suç geliri aklandıktan sonra beyannamede meşru ticari gelirler arasında gizlenerek gösterilir ise denetim sonucunda suç gelirinin tespit edilmesi zorlaşacak ve herhangi bir cezai işlemle karşılaşmayacaktır (Friel & Kilcommins, 2018, s. 697). Tüm bu gerekçelerle, suçun vergilenmesinden elde edilebilecek hasılatla

⁴ Türkiye’de “Nereden buldun yasası” olarak da adlandırılan 22.7.1998 tarihli ve 4369 sayılı Kanun ile gelir vergisine tabi unsurlardan diğer kazanç ve iratların içeriğinde değişikliğe gidildi. Doğrudan suç gelirleri ile ilgili bir düzenleme olmamasına karşın, diğer gelir unsurları içerisine girmeyen her türlü gelirin diğer kazanç ve irat olarak vergilenmesi öngörüldü. Bu değişiklik 11.8.1999 tarihli ve 4444 sayılı Kanunla ertelendi ve uygulamaya girmedi. Uygulamaya konmamasına gerekçe olarak; verginin bir amaç değil araç olduğu ve ekonomik düzeni olumsuz etkilememesi gerektiği, toplumda bu düzenlemenin güvensizlik ortamı oluşturduğu, uygulamada re’sen tarhiyat mekanizmasının otokontrol mekanizması olarak yeterli olduğu, bu yasanın mevcut mali krizi artırdığı ve yabancı sermayenin ülkeye girişini engelleme riskinin varlığı gösterilmiştir (TBMM, 2002).

karşılaştırıldığında, suç gelirlerini vergilemenin etkin olmayacağı ve diğer kovuşturma ve müsadere hükümlerinin uygulanmasının daha uygun olacağı ifade edilmektedir.

5. Suç Gelirinin Vergilendirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar

Suç gelirlerinin vergilenmesine karşı ortaya konan itirazlar bulunmakla birlikte günümüzde suç gelirlerinin vergilenmesine yönelik uygulamaların arttığı görülmektedir. Suç gelirlerinin vergilenmesinde ise özellikle vergi matrahının tespiti noktasında üstesinden gelinmesi gereken hassas noktalar bulunmaktadır. Bu başlık altında; suç gelirinden indirilecek giderlerin neler olacağı, suç gelirlerinin tespitinde hangi yöntemlerin uygulanması gerektiği, beyan edilen suç gelirlerinde mükellef bilgilerine ilişkin vergi mahremiyetinin nasıl uygulanacağı ve müsadere kararlarının vergi yükümlülüğü üzerine etkileri gibi uygulamada karşılaşılan başlıca sorunlar ayrıntılı olarak ele alınmaktadır.

5.1. Gider, Zarar ve Cezaların Matrahtan İndirilmesi

Gelir vergisi kanunları, genel olarak vergi mükelleflerinin safi gelirleri üzerinden vergilendirilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır. Bu kapsamda vergi matrahının hesaplanmasında gelirden indirebilecek giderleri öngörmektedir ve bakıldığında vergi kanununun büyük bir kısmının vergiden indirilecek giderleri ayrıntılarla tanımladığı görülmektedir. Ancak, suça bulaşmış gelirden harcamaların indirilmesine izin verileceği ve eğer izin verilecekse tam olarak hangi harcamaların indirilmesine izin verileceği hususu önemli bir tartışma konusudur.

Suç gelirlerinin vergilenmesinde meşru giderlerin vergiden indirilmesine izin verilmesini savunan görüşün temel varsayımı, vergilendirilen gelire yol açan yasa dışı bir faaliyeti yürütmek için yapılmasına rağmen, harcamaların yasal bir hizmet veya malın edinilmesine yönelik olmasıdır. Bu nedenle örneğin bir hırsızın kullandığı şapka, tornavida, gözlük vb. aletleri satın alınması veya bir uyuşturucu satıcısının telefon masrafları gibi konusu suç olan bir faaliyetin yürütülmesiyle ilgili meşru harcamaları, vergi matrahından indirilebilir bir gider olarak görülmelidir. Avustralya Federal Mahkeme'si, Frank La Rosa davasında, hüküm giymiş bir uyuşturucu satıcısı olan vergi mükellefinin uyuşturucu ticareti işinin yürütülmesi sırasında oluşan zararı vergiden indirme hakkına sahip olduğuna hükmetmiştir (Commissioner of Taxation v La Rosa, 2003). Mahkeme, vergi kanunlarının amacının yanlış davranışları cezalandırmak değil vergiye tabi geliri vergilendirmek olduğu ve böyle bir kesintiye izin verilmesinin ceza kanununun işleyişini engellemediğini ifade ederek 220.000 \$'ın vergiden indirilmesine izin vermiştir⁵. Ancak 2005 yılında Maliye Bakanı Peter Costello, yasadışı faaliyetlerle ilgili zarar ve giderlerin indirilmesine izin verilmemesi yönünde değişikliğe gidildiğini açıklamıştır⁶. Benzer şekilde ABD'de, 1986 tarihli Milli Gelirler Yasası'nın 280 E maddesi, uyuşturucu ticareti yapanların vergilenmesinde, yasal iş yapanları korumak ve kamuoyunun öfkesini önlemek amacıyla, zararların ve/veya giderlerin indirilmesine izin vermemektedir (Lund, 2003, s. 124).

⁵ 1996 yılında uyuşturucu ticareti suçundan yargılanan Frank La Rosa, 12 yıldan fazla hapis cezası aldı, ayrıca suçlunun parasına ve gayrimenkullerine de el kondu. Suçlunun 30 Haziran 1990 ile 30 Haziran 1996 tarihleri arasında yedi yıllık gelir için gelir vergisi beyannamesi vermediği tespit edildi. Hâkim, bir işletmenin unsurlarının mevcut olduğu sistemik bir faaliyetten elde edilen gelirlerin, faaliyetlerin yasal veya yasa dışı olmasına bakılmaksızın gelir olduğunu değerlendirmiştir. Vergi mükellefinin vergilenebilir gelire, uyuşturucu satın alımı sırasında çalınan 220.000 \$ dâhil edildi. Vergi mükellefi, söz konusu gelir yıllarına ilişkin gelirinin olduğundan fazla gösterildiği gerekçesiyle itirazda bulundu. Federal Temyiz Mahkemesi, yasa dışı ticari faaliyetlerden elde edilen gelirin vergisini değerlendirirken, çalınan uyuşturucu parasını vergilenebilir bir gelir elde etme veya üretme sırasında oluşan bir zarar olarak nitelendirdi. Zarar ile vergi mükellefinin ticari faaliyetleri arasında yeterli bir bağlantının bulunduğunu ifade edildi. Mahkeme, böyle bir kesinti yapılmasının, vergi mükellefinin faaliyetlerine göz yumma anlamına gelmediğine karar verdi. Kesintilerin yalnızca meşru ticari faaliyetler için yapılması gerektiğine ilişkin itiraz gerekçesini reddetti (Lund, 2003, s. 117-121).

⁶ Gelir Vergisi Kanunu, vergi mükellefinin en az bir yıl hapis cezası gerektiren bir suçtan dolayı mahkûm edildiği faaliyetlerin sürdürülmesi sırasında veya bu faaliyetlerle doğrudan bağlantılı olarak meydana gelen zarar ve gider kesintilerini reddedecek şekilde değiştirilmiştir. Uyuşturucu ticareti veya insan kaçakçılığı gibi faaliyetlerin tamamen yasa dışı olduğu tüm harcamalar için kesintiler reddedilecektir. Vergi mükellefinin kanuna uygun bir iş yaptığı ancak bu işi yaparken kanuna aykırı bir faaliyetten dolayı mahkûm edildiği durumlar olabilir. Bu durumlarda, kesintiler yalnızca harcamanın fiili yasa dışı faaliyete girmek ve yürütmekle doğrudan ilgili olması halinde reddedilecektir. Diğer hallerde harcamalar için kesinti yapılmasına izin verilmeye devam edilecektir (Costello, 2005).

Diğer bir husus, suç gelirlerinin vergilenmesinde bir yolsuzluk vakasında verilen rüşvet ya da bir suikastçının suç işlerken kullandığı silah ve kurşunların bedeli gibi yasa dışı giderlerin vergi matrahından düşülmesi sorunudur. Nasıl ki uygulamada yasal gelir getirici bir faaliyetin sürdürülmesi esnasında yapılan cezai harcamaların vergi matrahından indirilmesine izin verilmemekte ise bu giderlerin de vergiden indirilmemesi gerektiği yönünde fikir birliği bulunmaktadır (Gallant, 2013, s. 122). Örneğin, ABD Vergi Kanunu'na göre bir yolsuzluk olayında verilen rüşvet⁷, gelir vergisi açısından indirilecek gider kabul edilmemektedir (Friel & Kilcommins, 2018, s. 685). İngiltere'de 2000 yılına kadar şirketlerin yurtdışında ödenen rüşvetleri vergilendirme amacıyla kârlarından düşülmesine izin verilmesine karşılık, yeni düzenleme ile ödemenin suç teşkil etmesi halinde yapılan harcamaların vergi matrahından düşülmesine izin verilmemektedir (Alldridge, 2017, s. 160).

Suç gelirlerinin vergilenmesinde karşılaşılan diğer bir sorun, suçluya faaliyeti sırasında herhangi bir yasanın ihlali sonucu verilen para cezaları ile diğer cezaların (suçun mağduruna yapılan tazminat ödemesi vb.) vergi matrahından indirilmesine izin verilip verilmeyeceği hususudur. Genel eğilim, suç davranışını caydırmada başarıya ulaşılması için alınan cezaların meşru bir gider olarak indirilmesine izin verilmemesi yönündedir⁸. Kişinin aldığı cezayı vergiden indirmesine izin verilmesi, kişinin vergi indirimi elde ederek ceza ödemekten dolayı olarak fayda sağlamasına yol açacaktır. Gelir vergisinin suçlular üzerine etkisini inceleyen Tabbach'a (2003, s. 387) göre para cezalarının indirilmesine izin verilmesi suç düzeyini artıracaktır. Kamu tercihinin bu yönde olmasının yanı sıra diğer bir gerekçe, verilen cezalar kişisel caydırıcı bir ceza olduğu ve işin yürütülmesine ilişkin harcamaların bir parçası olarak kabul edilmemesi gerektiğidir (Friel & Kilcommins, 2018, s. 686). Verilen cezaların niteliği onu diğer giderlerden farklı kılmaktadır⁹.

5.2. Bilgi Gizliliği

Suç gelirlerinin vergilenmesinde karşılaşılan diğer bir sorun, gelirleri beyan eden mükelleflerin vergi kayıtlarının gizliliği hususudur (Bell, 2000, s. 136). Mükelleflerin vermiş olduğu bilgilerin gizli kalması ve kullanılmamasına yönelik düzenlemeler vergi mahremiyeti müessesesi olarak adlandırılmaktadır. Bu ilke gereğince mükellefler, verdiği her türlü bilginin yalnızca vergi amaçları doğrultusunda gizli tutulması ve bilginin üçüncü şahıslara açıklanmamasını bekleme hakkına sahiptirler (Yapar, 2021, s. 73). Vergi mahremiyeti, mükelleflerin vergiye gönüllü artırma ve vergi gelirlerini artırma açısından kritik önem taşımaktadır. Bu kapsamda vergi mahremiyeti uygulamasının, tespit edilmesi ve vergilenmesi zor olan suç gelirlerinin yükümlü tarafından beyan edilerek vergilenmesine yardımcı olacağı savunulmaktadır. Mükellef bilgilerinin vergi idaresi tarafından kolluk kuvvetleri, mali istihbarat birimleri (MASAK vb.) veya yargı mensupları ile paylaşılmasının ise vergi mahremiyetini zedeleyeceği ve suçluların gelirlerini beyan etmekten caydıracağını görüşü öne sürülmüştür. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (1961) 5. Maddesinde vergi mahremiyeti konusu ele alınmış ve mükelleflerin bilgilerine ve sırlarına sahip olan devlet memurlarının ve bilirkişilerin bu bilgileri ifşa etmeleri veya üçüncü kişilerin nef'ine kullanmaları yasaklanmıştır¹⁰. Buna göre herkesin, özel ve aile hayatına, konutuna ve yazışmasına saygı gösterilmesi hakkı bulunmaktadır. Ancak bu hak sadece suç işlenmesinin önlenmesi, kamu güvenliği, genel sağlık ve genel

⁷ Rüşvetten kaynaklanan gelir vergisi kesintisini önlemeye yönelik tedbirler, OECD Rüşvetle Mücadele Çalışma Grubu tarafından yabancı ülkelerdeki kamu görevlilerinin yolsuzluklarıyla mücadele etmek ve üye ülkeler arasındaki rekabette tarafsızlığı korumak amacıyla tavsiye edilmiştir (Lund, 2003, s. 117).

⁸ ABD vergi kanunu 162(f) Bölümü uyarınca, kişinin gelirinin cezai olup olmadığına bakmaksızın para, vergi ve diğer benzer cezalar vergiye tabi gelirin hesaplanmasında indirim tabi değildir (Tabbach, 2003, s. 383).

⁹ Türkiye'de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (1961) 90. Maddesi ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (2006) 11/d. Maddesi uyarınca vergi matrahından, her türlü vergi cezaları ve para cezaları ile gecikme zamlarının gider olarak indirilmesine izin verilmemektedir.

¹⁰ Vergi mahremiyetinin sağlanması hususu Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 8. Maddesinde ve 1982 Anayasası'nın 20. maddesinde özel hayatın gizliliği kapsamına da girmektedir.

ahlâkın korunması ve başkalarının haklarına zarar gelme durumu söz konusu ise ihlal edilebilir.

Bu kapsamda suç gelirlerinin vergilenmesi özelinde konu ele alındığında, idari ve adli soruşturmalar ile ilgili olmak kaydıyla, kamu yetkilileri tarafından istenilen bilgi ve belgelerin verilmesi ise vergi mahremiyetinin ihlali sayılmamaktadır (Yapar, 2021, s. 74-83). Vergi mükelleflerinin bilgilerinin gizliliğinin büyük önem taşıdığı yönündeki geleneksel görüş, özellikle uyuşturucuya bağlı suçlar ve sınır ötesi organize ekonomik suçların yaygınlaşmasının bir sonucu olarak artık değişmeye başlamıştır. Suçla ilgili mali bilgilerin diğer Devletlerle de paylaşılmaya başlandığı bir konuma geçildiği görülmektedir. Vergi mükelleflerinin gizliliğine yönelik tutumlardaki değişimin, Birleşik Krallık'ta Açıklanamayan Varlık Emirleri (UWO) düzenlemesi ile birlikte bir dönüşüme uğradığı bilinmektedir. Birleşik Krallık'ta yasa dışı finans akışıyla mücadele etmek amacıyla "2022 Ekonomik Suç (Şeffaflık ve Uygulama) Yasası" uygulamaya konmuştur. Kanununun 2. kısmı açıklanamayan servet emirlerini (Unexplained wealth order-UWO) içermektedir. Meşru gelirleriyle orantısız görünen bir servete sahip olduğuna dair şüphelenmek için makul nedenlerin olduğu durumlarda mahkemelerin UWO kararı vermesine izin verilmektedir. Açıklanamayan serveti arama yetkisinin temel amacı başka türlü elde edilemeyecek delillere erişmektir (Alldridge, 2017, s. 188). Şüpheli servet sahipleri, bu servetin suç kaynaklı olmadığını ispat etmek durumunda kalmaktadırlar.

Günümüzde, adli ve kolluk birimlerinin suçluların tespit edilmesine ve mahkûm edilmesine yardımcı olacak vergi kayıtlarına erişim izni verilmesinin, suçluların kanunlara uymaları için daha fazla baskı altına alınmasına yol açacağı görüşü kabul görmeye başlamıştır (Lusty, 2003, s. 217). Uygulamada, eğer bir kişi hakkında adli ve idari soruşturma bulunmakta ise o kişiyle ilgili tüm devlet dairelerindeki mevcut bilgilerin paylaşılması yönünde genel kabul bulunmaktadır. Her ne kadar vergi mahremiyeti mükellef hakları açısından önemli olsa da, vergi mahremiyetinin ya da bankaların müşteri gizliliği ilkelerinin, uyuşturucu kaçakçılığı veya diğer ciddi suçlardan elde edilen gelirleri gizlemek için bir pelerin olarak kullanılmamasına dikkat edilmesi gerekmektedir. Özellikle suçun küreselleştiği bir çağda, sadece yerel bağlamda değil, aynı zamanda uluslararası bağlamda da kurumlar arasında sağlam bilgi ağ geçitlerinin oluşturulması gerekmektedir (Bell, 2000, s. 140-141). Ancak mükellef hakkında bir soruşturma bulunmuyor ise bu bilgilerin paylaşılması, vergi bilgilerinin kötüye kullanılması ve vergi mahremiyetinin ihlali kabul edilmektedir.

5.3. Suç Geliri Miktarının Tespitinin Zorluğu

Suç gelirinun vergilendirilmesiyle ilgili bir diğer sorun, suç gelirlerinin beyan edilmemesi ya da eksik beyan edilmesi nedeniyle açıklanamayan gelirin tespit edilmesinin zorluğudur. Safi artış teorisine göre bir kişinin belli bir dönem içerisinde yapmış olduğu tüketimin yanı sıra aynı dönemde servet unsurlarında ortaya çıkan net artış o kişinin gelirini oluşturur (Yılmaz, 2015, s. 147-148). Yasal bir işle uğraşıldığında mükellef tarafından kapsamlı kayıtlar tutulur. Gelirler ve giderler, gerçek kayıp veya kazanç dengesini belirlemek amacıyla muhasebeleştirilir ve vergi idaresine beyan edilir. Teorik olarak bu süreç yasadışı bir iş için de aynı şekilde geçerlidir. Ancak özünde aldatma ve gizlilik olan ve kayıtların tutulmadığı veya yok edildiği bir iş söz konusu olduğunda bu gelirler ya hiç beyan edilmez ya da genellikle eksik beyan edilir. Bu nedenle suç faaliyetlerinden elde edilen matrahın değerlendirilmesi çoğunlukla re'sen takdir¹¹ yöntemi kullanılarak net değer hesaplaması yoluyla yapılmaktadır. Net değer hesaplaması yoluyla gelirin takdir edilmesi (rekonstrüksiyonu), genellikle bir yıl içerisinde, yapılan tüketim harcamasına ek olarak hem yasal hem de yasa dışı

¹¹ Türk vergi sisteminde re'sen vergi tarhiyatı, Vergi Usul Kanunu'nun 30. Maddesinde düzenlenmiştir. Verginin re'sen takdiri, kişilerin beyanname vermediği ya da beyanname vermesine karşılık beyan edilen gelir ile görünen mali kaynaklar arasında gözle görülür bir eşitsizliğin olduğu veya devletin suç faaliyetleri ve servet biriktirme iddiaları hakkında bazı bilgiler aldığı durumlarda zenginlik artışının vergilendirilmesi için son çare olarak kullanılır.

kazançlardan kaynaklanan zenginlik farkının değerlendirilmesine dayalı olarak gelirin hesaplanmasından oluşur (Gallant, 2013, s. 121-122).

Net değerdeki artışın tek başına vergiye tabi gelire atfedilebileceği varsayılmaz. Bununla birlikte, bu tür konularda mutlak kesinliğin genellikle imkânsız olduğunu ve gerekli olmadığı kabul edilmektedir (Lusty, 2003, s. 220). Bu noktada vergi idaresinin, vergi mükellefinin gelirini ve servetini iddia edilen yasa dışı faaliyetle ilişkilendiren bazı kanıtlar sunması gerekmektedir. Varlıkların vergiye tabi olmayan bir kaynaktan geldiğine dair asgari kanıtlayıcı temel oluşturduğu takdirde doğruluk karinesine güvenilebilir. Net değerdeki artışa ilişkin kanıt, net değer artışlarının kaynağına dair bir kanıtıyla (uyuşturucu kaçakçılığı vb.) birleştirilirse bu yeterli olacaktır (Bell, 2000, s. 141). Kara para aklanır aklanmaz, suç geliri elde edenlerin kişisel servetlerinin artmaktadır. Bu servet lüks bir ev ya da araba sahipliği ya da banka hesaplarında ortaya çıkmaktadır. Eğer bu servet vergi beyannamelerinde görünmüyorsa, o zaman açıklanan gelir ile birikmiş servet arasındaki fark, paranın dürüst olmayan bir şekilde kazanıldığına dair makul bir şüphe uyandırır. Beyan edilmiş meşru bir kaynaktan elde edilmesi muhtemel gelir ile fiili olarak elde edilen ve birikmiş varlıklarda ve yaşam tarzında ortaya çıkan gelir arasındaki farklılıklar, uyuşturucu kaçakçılığı gibi ilgili bir suç faaliyetinin niteliğini ve kapsamını gösterebilir (Lusty, 2003, s. 214). Bu durumda, vergilemenin keyfi veya hatalı olduğunu kanıtlayarak doğruluk karinesini çürütme yükümlülüğü vergi mükellefine geçmektedir.

Suç gelirlerinin tespiti ve vergilenmesinde karşılaşılan diğer bir sorun, bu gelirin birçok suç paydaşı arasında dağıtılması durumunda ortaya çıkmaktadır. Suçlular ile el konulacak varlıklar arasında bağlantı kurulmalıdır. Örneğin bir silahlı soygun vakasında, soyguncular çalınan parayı hangi oranda paylaştığının tespiti zor bir karar konusudur. Adil bir çözüm olarak, her soyguncunun toplam kazancın %25'ini aldığı varsayılabilir. Takdir yetkilisi vergi memurları burada her bir soyguncunun tüm parayı tek başına aldığını beyan etmesi mümkündür. Bu karar, soyguncuların daha düşük bir pay aldıklarını kanıtlama yükünü üstlenmesine neden olacaktır (Glover, 1997, s. 123).

5.4. Müsadere ve Vergi Yükümlülüğü

Suç gelirlerinin müsadere ve vergilenmesi hususunda başlıca iki noktada tartışma yaşanmaktadır. İlk olarak, sanık hakkında müsadere kararının verilmesinin vergi yükümlülüğüne (ya da tam tersi duruma) engel olup olmayacağı hususudur. Türkiye’de suçla bağlantılı eşyalar (eşya müsadere) veya gelirler (kazanç müsadere) 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu’nun (2004) 55. maddesine göre müsadere edilmektedir. 2005 yılında kazanç müsaderesinin uygulanmaya başlanması, suça konu eşyanın yanı sıra suç gelirlerinin (suç geliri harcanmışsa ya da tespit edilemiyor ise malvarlığına gidilerek) tamamının müsadereye izin vermektedir. Diğer taraftan, Türkiye’de VUK md. 9/II maddesi, suç gelirleri ile yasak faaliyetlerden elde edilen gelirin vergilenmesine icaz vermektedir. Bu noktada gelirin elde edilmesi ile vergi doğuran olay gerçekleşir ve müsadere işlemi vergi doğuran olayın gerçekleşmesine ve vergilemeye engel değildir. Bu nedenle, bir vergi incelmeye sonucunda suç gelirleri ile bağlantılı ödenmemiş bir gelirin tespiti halinde, müsadere kararının yanı sıra suç gelirlerinden vergi alınması da gerekmektedir. Nasıl ki aynı gelir, kazanç ya da harcama üzerinden farklı vergiler alınmakta ise (örneğin gelir üzerinden gelir ve kurumlar vergisi alınmaktadır), müsadereye tabi tutulmuş suç gelirlerinden de vergi alınması hukuka uygundur ve zaruridir (Kaya, 2013, s. 125). Örneğin ülkemizde İhaleye Fesat Karıştırma Suçundan elde edilen kazançlar suç geliri kapsamında müsadereye tabi tutulurken, aynı zamanda Gelir Vergisi Kanunu’nun 82/II. Maddesi gereğince arazi kazanç olarak gelir vergisi de alınmaktadır. Diğer taraftan, suçtan elde edilen bir gelirden VUK kapsamında vergi alınması, daha sonra aynı suç gelirlerinin ya da malvarlığının TCK kapsamında müsadereye engel olacağına dair mevzuatta bir hüküm bulunmamaktadır.

Müsadere ve vergileme arasındaki diğer bir tartışma konusu, müsadere kararı sonrasında suçlunun elinde vergilenecek bir unsur kalmadığı için aynı unsurlardan tekrar vergi almaya gerek olmadığı ve alınacak bir verginin ise suçtan elde edilen geliri aşan

orantısız bir cezaya neden olabileceği hususudur (Bati, 2022, s. 67-70; Aykın & Okumuş, 2007, s. 146-149; Kaya, 2013, s. 121). Ancak, her iki uygulama ile ulaşılmak istenen amaç ve yöntemler farklılık içermektedir. Suç faaliyetlerinin engellenmesi ve kontrolü noktasında, günümüzde özellikle uyuşturucu ve terörizmin finansmanı ile etkin mücadelede edebilmek amacıyla, müsadere kararı verilmesinin vergi ödeme yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacağı yönündeki görüşler daha ağır basmaktadır (İşikoğlu, 2019, s. 93; Taşdelen, 2004, s. 471).

2015 yılında İngiltere’de John Martin ile İngiltere Gelir ve Gümrük İdaresi arasındaki davanın sonucu, müsadere kararının vergi yükümlülüğüne engel olmamasına yönelik bir örnek bir karardır (John Martin v The Commissioners for HM Revenue and Customs, 2015). Davalı hakkında kaçak sigara satışına karışmasıyla ilgili olarak ticari marka suçlarından 18 ay hapis cezası ve 2002 tarihli Suç Gelirleri Yasası (POCA 2002) uyarınca 55.316 £ tutarında bir müsadere kararı verildi. Ancak POCA 2002’nin el koyma kararlarına ilişkin hükümlerinin uygulanması, İngiltere Gelir ve Gümrük İdaresi’nin (HMRC) söz konusu dönem için serbest meslek gelirini beyan etmeyen John Martin’e yönelik kendi soruşturmasını yürütmesine engel olmadı. HMRC, 1970 tarihli Vergi Yönetim Kanunu (TMA) 29. maddesi uyarınca Bay Martin’in yaşam tarzına ve mal varlıklarına bakarak beyan edilmemiş geliri olduğu kanaatine vardı. Tespit edilen gelir üzerinden 382.687,20 £ vergi ödemesine karar verildi. Yargıç Warren, müsadere kararının, vergi mevzuatına uygun olarak belirlenen verginin tahsilini engellemesine yol açacak şekilde yorumlanmaması gerektiğini belirterek temiz başvurusunu reddine karar vermiştir (Alldrige, 2017, s. 165).

6. Suç Gelirlerinin Vergilenmesine Yönelik Ülke Uygulamaları

Suç gelirleri ile mücadelede verginin kullanılması yeni değildir. Vergi uzun süredir suç faaliyetlerine zarar verebilecek potansiyel olarak güçlü bir araç olarak nitelendirilmektedir (Baker, 1951; Michigan Law Review, 1927). Günümüzde çoğu ülkede vergi yasalarının, suç gelirlerinin kaynağının tespit edilip edilmemesine bakılmaksızın, suçtan elde edilen gelirlerin vergilenmesi yönünde yeniden düzenlendiği ve yasa dışı yollardan elde edilen gelirleri vergiye tabi tutukları görülmektedir (Black, 2005). Suç gelirlerinin vergilendirilmesine yönelik mevzuat değişiklikleri genellikle suça karşı yenilikçi bir finans stratejisi oluşturmak ve uygulamak yerine, mevcut vergi normlarının uygulanmasını kolaylaştırmakla ilgilidir (Gallant, 2013, s. 121; Bell, 2000, s. 137).

Suçta karışmış mülkün gelirlerinin vergilenmesi her ne kadar ayrı ulusal mevzuat değişikliklerine yol açmış olsa da uluslararası arenada yaşanan gelişmelerin bir yansıması olduğu görülmektedir (Ryder, 2011, s. 196-197; Campbell, 2006). Başlangıçta kaçakçılık ve artan uyuşturucu ticareti ile mücadele amacıyla uygulamaya konan suç gelirlerinin vergilenmesine yönelik ulusal vergi mevzuatlarındaki değişiklikler, zamanla organize suçlar ve son olarak terörizm temel kaygısı çerçevesinde gerçekleşmektedir. 1980’li yılların ortalarında artan uyuşturucu ticareti ile mücadelede suç gelirlerine el konulmasına ilişkin bir sistemin yetersiz kalacağı öngörüldü¹² ve uyuşturucu ticareti para aklamayla ilişkilendirildi. 1990’ların ortalarında Mali Eylem Görev Gücü (FATF) ve bazı uluslararası kuruluşlar, öncül suçların kategorisini genişletmeye başladı. Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), bir öncül suç olarak vergi suçlarını, kara para aklamının en önemli kaynaklarından biri olarak tanımladı (Alldrige, 2017, s. 179). Aklamaya yönelik küresel iş birliği, 11 Eylül olayları sonrasında terörizmin finansmanı ile mücadeleyi kapsayacak şekilde genişletildi ve bu kapsamda mahkûmiyete bağlı olmayan sivil kurtarma aracı suç gelirlerinden vergi alınmasına yönelik küresel bir stratejiyi

¹² 1980’de Avustralya’da vergiler, yasa dışı uyuşturucu kaçakçılığının kontrol altına alınmasına yardımcı olmak için organize suça karşı bir silah olarak kullanılmıştır. Avustralya’da yasa dışı faaliyetlerini araştıran Costigan Kraliyet Komisyonu başkanı Frank Costigan, vergilendirmeyi uyuşturucu kaçakçılara karşı özellikle hayati bir silah olarak görmüş ve şu beyanda bulunmuştur: "Başarılı suçlu önemli bir servet edinmiş olacak. Bu zenginlik mutlaka yasa dışı yollarla elde edilen bir gelirin ürünüdür... Bu servetin elde edilmesi hem vergi tahakkukuna hem de kamuya teşhire konu olmalıdır. Şimdiye kadar uygulanan cezai yaptırımlar, uyuşturucu kaçakçılığını tatmin edici bir şekilde kontrol altına almakta açıkça başarısız olmuştur" (Lusty, 2003, s. 216).

doğurdu (Alldridge, 2017, s. 168-171). OECD ve diğer uluslararası kuruluşlar artık suç ya da yasa dışı faaliyetlerden elde edilen gelirin, o ülkenin ulusal hasılasının bir parçası olarak ulusal hesaplara dâhil edilmesi gerektiğini kabul etmektedir. Ülkenin ekonomik istatistiklerinin ayrılmaz bir parçası olan suç ya da yasa dışı faaliyetler¹³ yetkililer tarafından rapor edilmeli ve vergiye tabi olmalıdır (OECD, 2022, s. 152).

Suç gelirleri ile mücadelede vergilerin aktif olarak kullanımının öncüsü Amerika Birleşik Devletleri'dir. Amerika'da vergiler organize suça karşı en güçlü ve çok yönlü araçlardan biri olarak kabul edilmektedir. Özellikle 1. Dünya Savaşı sonrası artan refah ve ekonomik güç, ekonomik nitelikli beyaz yaka suçlarının ABD'de artmasına yol açtı. Aynı zamanda 1920-1933 yılları arasındaki alkol yasağı döneminde, yasadışı alkol ticareti organize suç halini almıştı. Tüm bu gelişmeler, ABD'de suça mücadelede vergilerin diğer ülkelere göre daha erken kullanılmasına yol açmıştır. ABD'de 3 Ekim 1913 tarihli Gelir Vergisi Kanunu ile tahakkuk eden gelirler üzerinden ilk olarak Gelir vergisi alınmaya başlandı. Bu kanunda "gelir" şu şekilde tanımlanmıştır: "kazanç veya kâr amacıyla yürütülen herhangi bir yasal ticari işlemde elde edilen kazançlar, karlar ve gelirler...". Bununla birlikte, ABD'nin Birinci Dünya Savaşı'na girmesi, gelir ihtiyacını büyük ölçüde artırdı. Diğer taraftan organize suç çetelerinin yasadışı ticaretinin de artmaya başlaması karşısında Kongre, 8 Eylül 1916 tarihli Gelir Yasasını yürürlüğe koydu. Bu düzenleme ile aşırı kazanç vergisi ve federal emlak vergisi uygulanmaya başlanmış, en düşük gelir vergisi oranı %1'den %2'ye yükseltilmiştir (Blakey, 1916, s. 838-839). Ayrıca, gelirin tanımından "yasal" kelimesi çıkarıldı ve bunun yerine "herhangi bir kaynaktan elde edilen kazançlar veya karlar ve gelirler" ibaresini getirdi. Böylece herhangi bir yasal veya yasa dışı kaynaktan elde edilen kazançlar ve gelirler üzerinden vergi alınmaya başlandı (Baker, 1951, s. 203). Gelirin tanımının değiştirilmiş olması, 1920'den 1933'e kadar uygulanan içki alım, satım ve taşınmasının yasaklanmasına dair alkol yasağı döneminde vergilendirmenin organize suça karşı bir silah olarak kullanılmasına öncülük etti. ABD Gelir İdaresi (IRS) yer altı içki ticaretiyle mücadelede gangsterlerin beyan edilmemiş servetlerini hedef aldı ve çok sayıda kişinin yasadışı faaliyetleri nedeniyle vergi kaçakçılığında mahkûmiyet almalarını sağladı. Bunun en bilindik örneği, 1931'de vergi kaçakçılığında suçlu bulunarak on bir yıl hapis ve para cezasına mahkûm edilen mafya lideri Al Capone'dur. 1971'de IRS, uyuşturucuya karşı savaş Narkotik Kaçakçılar Programı (NTP) kurdu. Narkotikle İlgili Mali Suçlar Programı'ndaki temel amaç, uyuşturucu kaçakçılığı yapan ve kara para aklayan örgütlerinin elde ettiği mali kazançları azaltmak ve suç örgütlerinin kovuşturulmasına katkıda bulunmaktır. IRS'nin suç baronlarına karşı mahkûmiyet sağlamadaki başarısı çarpıcıdır. Tony Jack olarak da bilinen Anthony Giacalone, John Gotti ve Rocco Infelise vergi kaçakçılığında hapsedilen organize suç figürleri arasında bulunmaktadır (Lusty, 2003, s. 212-214).

Ticari merkantilizmin öncüsü olan İngiltere, Suç Gelirleri Yasası 2002 (POCA 2002) kabul edilene kadar Birleşik Krallık'ta elde edilen ve belirli bir yasal vergilendirilebilir vergi kaynağa girmeyen yasadışı geliri proaktif bir şekilde vergilendirmeyi reddetmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın (Inland Revenue) geleneksel olarak suçtan elde edilen gelirlere karşı vergi yasalarını uygulamaktan kaçınmasının nedenini ticari merkantilizmin mantık dairesinde aramak gerekir. Ticari merkantilizmde önemli olan ticarete dayalı olarak devlet gelirlerini artırmaktır ve bu nedenle gelirin nereden ve nasıl elde edildiği önem taşımamaktadır (Shaw, 2003, s. 41). Suç gelirlerinden vergi alınmaması ise Birleşik Krallık'taki finansal sistemleri büyük ölçüde istikrarsızlaştırmış ve son yıllarda artan bir huzursuzluk kaynağı olmuştur. 11 Eylül olayları sonrası suç gelirleri ve kara para aklamaya yönelik uluslararası mücadelenin artması sonucunda Suç Gelirleri Yasası 2002 (POCA 2002) uygulamaya konmuştur. Suç Gelirleri Yasası 2002'nin VI. Bölümü,

¹³ OECD'ye göre ulusal hesaplara dâhil edilmesi gereken yasa dışı faaliyet türleri şunlardır: Yasaklı uyuşturucular veya pornografik materyaller gibi yasa dışı malların üretimi ve dağıtımı; fuhuş gibi yasa dışı hizmetlerin üretilmesi (bunun yasa dışı olduğu ülkelerde); ruhsatsız kumar faaliyetleri, kaçak avlanma, ruhsatsız ağaç kesme ruhsatsız alkol üretimi gibi yetki almayan kişiler tarafından gerçekleştirildiğinde yasa dışı hal alan üretim faaliyetleri; sahte ürünlerin üretimi ve satışı; toptan ve perakende olarak özellikle tütün, silah, alkol, gıda ve insan kaçakçılığı; çalınan malların yeniden satışı, rüşvet ve kara para aklama. Bu tür faaliyetlerin ölçeği ve dağılımı ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir (OECD, 2022, s. 152).

Yasanın I. Bölümü kapsamında oluşturulan Varlıkları Kurtarma Kurumu'na (ARA), gelir, kazanç veya kardan makul ölçüde şüphelenildiği durumlarda, bir mahkûmiyet olmaksızın Gelir İdaresi'nin vergilendirme işlevlerini üstlenme yetkisi vermektedir (Leong, 2009, s. 214). Kısım VI, Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan farklı olarak, yalnızca ARA tarafından uygulanabilen, belirli bir gelir kaynağını belirlemeye ihtiyaç duymaksızın vergilemeye gitme yapma yetkisi sağlamaktadır. Modern değişiklikler, vergiye tabi gelirin özel kaynağının gösterilmesi ihtiyacını ortadan kaldırmaktadır ve her türlü gelir vergiye tabidir. Temyizde ise varlıkların vergiye tabi olmayan bir kaynaktan geldiğine dair kanıt sunarak vergi tahakkukunu değiştirme sorumluluğu mükellefin üzerindedir (Lusty, 2003, s. 211-212). Bu düzenleme hem aklanmış hem de aklanmamış suçtan ve yasa dışı yollardan elde edilen gelirlerin geri alınmasını kolaylaştırıcı etkili bir mekanizma sağlamıştır.

Günümüzde suçla mücadelede vergilerin en etkin şekilde kullanıldığı ülkelerden biri İrlanda'dır. 1983 tarihine kadar kaynağı bilinmeyen yasadışı kâr veya kazançlar İrlanda'da vergiye tabi değildi¹⁴. Tespit edilebilir bir kaynaktan gelmeyen yasa dışı kazançların vergilendirilmesine ilişkin yasa, 1983 tarihli Maliye Kanunu'nun 19. maddesi ile değiştirilmiştir (Government of Ireland, 1983). İrlanda'da suç gelirlerini ele geçirmeye yönelik radikal değişim ise 1990'lı yıllarda artan organize suçlar ve çete cinayetlerinin, organize suç çetelerinin adaletten kaçtığına dair yaygın bir inanca yol açması sonucunda yaşanmıştır. 1996 yılında İrlanda Ulusal Polis Teşkilatı (An Garda Síochána) üyesi dedektif Garda Jerry McCabe'nin IRA tarafından öldürülmesi ve araştırmacı gazeteci Veronica Guerin'in uyuşturucu mafyası tarafından öldürülmesini takiben organize suçun mali tabanına saldırmak ve cezalandırmak için bir yasal reform paketi uygulamaya konuldu. Ciddi suç faaliyetleriyle mücadele amacıyla vergi yapısı, suç örgütleriyle baş etme konusunda daha donanımlı makamlara vergi alma yetkisi verecek şekilde yeniden düzenlendi (Gallant, 2013, s. 121). Bu kapsamda, 1996 tarihli Suç Gelirleri Yasası çerçevesinde 1996 yılında Suç Varlıkları Bürosu (CAB) kurulmuştur¹⁵. 1996 tarihli Suç Varlıkları Bürosu Yasası'nın 5. bölümü uyarınca CAB'nin amacı, bilinmeyen veya tamamen veya kısmen suç faaliyetinden kaynaklanan veya kaynaklandığından şüphelenilen varlıklara el koymak, dondurmak, gelir mevzuatı kapsamında suç faaliyetinden elde edilen gelirleri vergiye tabi tutmaktır (Leong, 2009, s. 214). Ceza Varlıkları Bürosu'nun, gelirini suçtan elde ettiğinden şüphelenilen kişilere karşı vergi mevzuatını etkin bir şekilde uygulayabilmesinin nedeni, 1983 Maliye Kanunu'nun 19. Maddesinin, 1997 tarihli Vergi Konsolidasyon Yasası'nın 58. Maddesi ile değiştirilmesidir (Government of Ireland, 1997). Bu düzenleme ile kaynağı bilinmeyen veya kanuna aykırı olsa bile kâr veya kazançların CAB tarafından vergilenmesine izin verilmektedir. Bu tür kar veya kazançlar, Vergi Konsolidasyon Yasası'nın 58. Maddesinin 2(c) bendi uyarınca, vergi matrahında "muhtelif gelirler" olarak tanımlanmaktadır (Campbell, 2006, s. 1-2).

Birleşik Krallık ve İrlanda uygulamalarından farklı olarak Kanada, suç gelirlerini vergilendirme konusunda yeni bir kapasite oluşturmak amacıyla yasal yapısını değiştirmedir. Kanada'da suçtan elde edilen gelirler yasal gelirden farklı ele alınmamaktadır. Kanada hukuku, suç faaliyetlerinden elde edilen kaynakların vergilenebileceğini uzun süredir kabul etmektedir. Kanada yasalarına göre gelir tanımı, yasa dışı yollarla elde edilen geliri de kapsayacak kadar geniştir (Bell, 2000, s. 138, Gallant, 2013, s. 121-122)

Türkiye'de ise suç gelirlerinin vergilendirilmesi, Kanada'da olduğu gibi mevcut vergi kurumları ile yapılmaktadır. İngiltere ve İrlanda'da uygulandığı üzere, gelir idaresi

¹⁴ 1929 tarihli Hayes v Duggan davasında (Hayes v Duggan, 1929) Yüksek Mahkeme, bir suç girişiminden elde edilen kârların gelir vergisine tabi olmadığına karar verdi. Bu tür kazançlar vergiye tabi olsaydı, sanığın vergi beyanamesi vermek zorunda kalacağı ve sanık bilgilerinin kolluk kuvvetlerine ifşa edilmesi halinde ise vergi sürecinin her aşamasında ceza hukukunun ihlal edileceğini savunulmuştur (Campbell, 2006, s. 2).

¹⁵ 1998 yılında Suç Varlıkları Bürosu 6,5 milyon £'un üzerinde vergi tahakkuk ettirdi ve 10,7 milyon £'un üzerinde vergi ve faiz talebinde bulundu. Buna ek olarak, Aralık 1998 itibarıyla İrlanda Yüksek Mahkemesi önünde derdest olan davalarda 7,6 milyon £ tutarında ek vergi ve faiz talep edildi. Bu rakamların aynı yıl içinde uygulanan müsadere emirlerinin değerini büyük ölçüde aşması, kurumun suçla mücadelede ki etkinliğini göz önüne sermektedir (Bell, 2000, s. 139).

dışında bir kuruma suç gelirlerinin vergilendirilmesi yetkisi verilmemiştir. 1996 yılında bir mali istihbarat birimi olarak kurulan Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı (MASAK), terörizmin finansmanı ve suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesiyle mücadele amacıyla görevlendirilmiş ancak suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi yetkisi verilmemiştir (Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında, 2018).

Türkiye’de Vergi Usul Kanunu’nun 9’uncu maddesinin 2’nci fıkrasında “Vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu kaldırmaz” hükmü ile yasadışı faaliyetlerin vergilenmesine imkân tanınmıştır. Yasak faaliyetlerin yanı sıra, ceza kanunlarına göre suç kabul edilen eylem ve işlemlerden de vergi alınmaktadır. Çünkü Anayasanın 73. Maddesinde herkesin, kamu giderlerini finanse etmek amacıyla mali güçleri dikkate alınarak, vergi ödemesi gerektiği hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca VUK 3/B bendi gereğince vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetine bakılması gerekmektedir. Bu ilke gereğince vergi doğuran olayın saptanmasında, gelirin kaynağından çok ekonomik boyutunun, diğer bir ifade ile ekonomik gerçekliğin dikkate alınmasını gerekli kılmaktadır. Bu nedenlerle, kanun kapsamında yer alan gelir unsurlarından birinin içinde yer alması ve vergi doğuran olayın gerçekleşmesi koşuluyla, hem ceza kanunlarına göre suç kabul edilen eylem ve işlemlerden hem de konusu suç olmayan yasak faaliyetlerden¹⁶ elde edilen gelirlerden vergi alınması, suçla mücadeleye yönelik uluslararası gelişmeler de dikkate alındığında, yerinde bir uygulamadır (Çağan, 1977, s. 83; Yılmaz, 2018, s. 19; Taşdelen, 2004, s. 471).

7. Sonuç

Suç olgusu artık ulusal sınırların çok ötesine uzanıyor. Özellikle ekonomik nitelikli suçların yüksek kar ve düşük risk içermesi, organize suç örgütlerinin sınır ötesi iş birliğini içeren faaliyetlerini artırmalarına yol açmıştır. Artan suç faaliyetleri ve suçtan elde edilen gelirlerin artması, kayıt dışı ekonominin büyümesine, finansal istikrarsızlığa, toplumda vergi adaletinin ve ahlakının, güven ve istikrar ortamının bozulmasına ve sonuçta ekonomik kamu düzenine zarar vermektedir. Devletlerin suçlarla mücadelede teknolojik imkânlardan yararlanılmaya başlanması ve ülkeler arası iş birliğinin artması sonucunda, para takibini zorlaştırmak amacıyla suçların giderek örgütlü olarak işlenmeye başlandığı ve her geçen gün daha karmaşık bir yapıya büründüğü görülmektedir.

Suçlular ve özellikle organize suç örgütlerinin, başta uyuşturucu kaçakçılığı olmak üzere suç faaliyetlerinden önemli gelirler elde etmelerine karşılık teknik ve idari yetersizliklerin yanı sıra yasal mevzuat kısıtlamaları gibi nedenlerle söz konusu yasa dışı gelirlerin vergilenmesinde sıkıntılar yaşanmaktadır. Başlangıçta ahlaki kaygılarla suçtan elde edilen gelirlerin vergilenmesine karşı çıkılmış, suç gelirlerinin kaynağının tespit edilmesi halinde vergilemeye gidilmesi gerektiği savunulmuş ve beyan edilecek vergi kayıtlarının kolluk kuvvetleri ile paylaşılacağı endişesi dile getirilmiştir. Ayrıca, müsadere edilmiş olan suç gelirinden ayrıca bir vergi alınmasına gerek olmadığına yönelik uygulamada itirazlar bulunmaktadır. Ancak, özellikle uyuşturucu ticaretinden elde edilen gelirlerle ve son olarak 11 Eylül olayları sonrasında terörizmin finansmanı ile mücadeleye yönelik uluslararası düzenlemeler, suçla mücadelede vergilerin önündeki engellerin kaldırılması ve müsadere kararlarının yanı sıra suç varlıklarının vergi alınmasına yönelik görüşlerin ağır basmasına yol açmıştır.

Suçla ve suç gelirleri ile mücadelede vergilerin kullanılması, diğer suç soruşturma ve müdahale yöntemlerine göre yasadışı yapılara daha kolay nüfuz edebilen, daha etkili ve kalıcı bir güç biçimidir. Suç gelirlerden vergi alınması gerekliliğini destekleyen en önemli argüman, vergilemede adaletin sağlanmasıdır. Vergilemede adalet ilkesi gereği, vergi doğuran olaya sebep olan suç gelirlerinden vergi alınması gerekmektedir. Toplumda

¹⁶ Örneğin, Türkiye’de kenevir bitkisinin ekimi ve satışı kanunla yasaklanmıştır ancak kenevir satışından elde edilen gelirler zirai faaliyet olarak değerlendirilmekte ve vergi alınmaktadır (Bati, 2022, s. 67-70).

vergi adaletine olan güvenin artması sonuçta vergi ahlakının ve nihayetinde vergi gelirlerinin artmasına yol açacaktır.

Suç gelirlerinin vergilenmesine yönelik diğer bir gerekçe ise suç gelirlerinden alınacak verginin suç işlenmesini caydıracağı gerçeğidir. Söz konusu vergiler suçtan elde edilecek potansiyel getiriyi azaltmakta ve rasyonel bireyin risk üstlenme istekliliğini olumsuz etkilemektedir. Müsadere uygulamasının aksine bir suç mahkûmiyetine bağlı olmayı gerektirmeyen vergiler, suç faaliyetten elde edilecek potansiyel getiriyi azaltarak suçların caydırılmasında önemli bir araç vazifesi görmektedir.

Küreselleşme sürecinde teknolojik gelişmelerden faydalanan ve uluslararası düzeyde faaliyetleri yaygınlaşan organize suçla mücadelede önemli bir politika aleti olarak suç gelirlerinin vergilendirilmesi gerekmektedir. Kolluk yöntemleriyle ve müsadere kararları ile mücadelede yetersiz kalınan suç örgütlerinin faaliyetleri, vergi mevzuatının uygulanmasıyla sekteye uğratılabilmektedir. Kolluk yöntemleriyle suçluluğu ispat edilemeyen Al Capone ve Thomas Murphy gibi organize suç liderlerinin işledikleri suç faaliyetlerinden ziyade vergi suçları nedeniyle hapis cezası alması, vergilemenin suçla mücadeledeki gücünü göstermektedir.

Günümüzde verginin suç gelirlerinin ele geçirilmesine yönelik mücadelenin merkezinde yer almaya başlaması, suç gelirleri ile mücadelede radikal bir yaklaşım değişikliğini temsil etmektedir ve suçlarla mücadeleye yönelik pragmatik bir yanıttır. Bu kapsamda suç gelirlerinin etkin vergilenebilmesi amacıyla vergi kanunlarının, yasal ve yasadışı gelirlerin yanı sıra suçla ilişkili tüm maddi gelir ve menfaatleri vergi kapsamına alacak şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Aynı zamanda alınan müsadere kararlarının da vergilemeye engel olmaması sağlanmalıdır. Suç gelirlerinin ele geçirilmesinde ve suçla mücadelede müsadere ve vergilemenin birlikte kullanılmasının, geleneksel kolluk kuvvetleri araçlarına ve taktiklerine karşı bağımsızlığı olan suç girişimlerinin ekonomik kaynaklarını zayıflatacağı ve caydırıcılığın daha fazla olacağı gerçeği her türlü izahtan varestedir.

Kaynakça

Aksoy, Ş. (1991). *Kamu maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.

Alldrige, P. (2003). *Money laundering law: Forfeiture, confiscation, civil recovery, criminal laundering and taxation of the proceeds of crime*. Oxford: Hart Publishing.

Alldrige, P. (2017). *Criminal justice and taxation* (First Edition). Oxford: Oxford University Press.

Aykın, H. & Okumuş, B. (2007). Vergilendirilmiş her kazanç kutsal mıdır?. *Vergi Sorunları Dergisi*, 231, 141-151.

Baker, R. (1951). Taxation: Potential destroyer of crime. *Chicago-Kent Law Review*, 29(3), 197-227.

Batı, M. (2022). *Vergi hukuku (Genel hükümler)* (2.Baskı). Ankara: Seçkin Yayınevi.

Bell, R. E. (2000). Taxing the proceeds of crime. *Journal of Financial Crime*, 8(2), 136-144.

Black, C. (2005). Taxing crime: The application of income tax to illegal activities. *Australian Tax Forum*, 20, 443-452.

Blakey, R. G. (1916). The new revenue act. *The American Economic Review*, 6(4), 837-850.

Campbell, L. (2006). Taxing illegal assets – The revenue work of the criminal assets bureau. *Irish Law Times*, 24(1), 316-321.

Commissioner of Taxation v La Rosa. (2003). FCAFC 125. <https://jade.io/article/100487> (05.03.2024).

Costello, P. (2005, 29 Nisan). *Income tax deductions to be denied for illegal activities*. Parliament of Australia Media Releases, No:038. <https://ministers.treasury.gov.au/ministers/peter-costello-1996/media-releases/income-tax-deductions-be-denied-illegal-activities> (10.04.2024).

Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi. (2018). *T.C. Resmî Gazete* (30474, 10 Temmuz 2018).

Çağan, N. (1977). Vergi hukuku açısından yasak faaliyetler. E, Özbudun, T. Karamustafaoğlu, E. Araslı & E. Onar (Ed.), *Prof. Dr. Bülent Nuri ESEN'e armağan* (s. 83-110). Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları.

- FATF (2012). International standards on combating money laundering and the financing of terrorism & proliferation. FATF, Paris, France. <https://www.fatf-gafi.org/content/dam/fatf-gafi/recommendations/FATF%20Recommendations%202012.pdf>. coredownload.inline.pdf (10.03.2024).
- Friel, R. & Kilcommins, S. (2018). Taxing Crime: A new power to control. C. King, C. Walker & J. Gurulé (Ed.), *The palgrave handbook of criminal and terrorism financing law* (s. 677-701). Palgrave Macmillan.
- Gallant, M. (2013). Tax and the proceeds of crime: A new approach to tainted finance?. *Journal of Money Laundering Control*, 16(2), 119-125.
- Gelir Vergisi Kanunu (1961). T.C. Resmî Gazete (10700, 06 Ocak 1961).
- Glover, J. (1997). Taxing the proceeds of crime. *Journal of Money Laundering Control*, 1(2), 117-124.
- Government of Ireland. (1983). *Finance Act*. <https://www.irishstatutebook.ie/eli/1983/act/15/section/19/enacted/en/html> (12.04.2024).
- Government of Ireland. (1997). *Taxes Consolidation Act*. <https://www.irishstatutebook.ie/eli/1997/act/39/section/58/enacted/en/html> (12.04.2024).
- Göktürk, N. (2012). Ceza hukukunun işlevi, kaynakları ve temel ilkeleri. İ. Özgenç & İ. Üzülmüş (Ed.), *Ceza hukukuna giriş* (s. 3-17). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Hayes v Duggan. (1929, 1 Ocak). *Case Law IR 406*. Ireland Supreme Court. <https://ie.vlex.com/vid/hayes-v-duggan-802154617> (16.03.2024).
- INTERPOL. (2022, October). 2022 INTERPOL global crime trend summary report. Lyon, France. <https://www.interpol.int/en/content/download/18350/file/Global> (08.03.2024).
- İşkoğlu, Ü. Ç. (2019). Kanunen yasaklanmış ve genel ahlaka aykırı fiiller dolayısıyla elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi. *Vergi Raporu*, 235, 86-101.
- Kaya, M. (2013). Suçtan elde edilen gelirlerin vergisel boyutu. *Uzman Bakış Dergisi*, 1, 116-127.
- Kurumlar Vergisi Kanunu (2006). T.C. Resmî Gazete (26205, 21 Haziran 2006).
- Leong, A. V. M. (2009). Assets recovery under the proceeds of crime act 2002: The UK experience. S. N. M. Young (Ed.), *Civil forfeiture of criminal property: Legal measures for targeting the proceeds of crime* (s. 187-227). Edward Elgar Publishing.
- Levi, M. & Osofsky, L. (1995) Investigating, seizing and confiscating the proceeds of crime. London Police Research Group Crime Detection and Prevention Series, Paper No: 61. file:///C:/Users/ASUS/Downloads/Investigating_seizing_and_confiscating_the_proceed.pdf (08.03.2024).
- Lund, S. (2003). Deductions arising from illegal activities. *Revenue Law Journal*, 13(1), 115-127.
- Lusty, D. (2003). Taxing the untouchables who profit from organised crime. *Journal of Financial Crime*, 10(3), 209-228.
- Martin J. (2015). The commissioners for HM revenue and customs. *Case Law. UKUT 0161 (TCC)*.
- Michigan Law Review. (1927). Taxation: Income tax on profits from illegal liquor traffic. *Michigan Law Review*, 25, 470-472.
- Moriarty, G. (2016, 26 Şubat). Thomas 'Slab' Murphy Jailed Over Tax Like Chicago Gangster. *The Irish Times*. www.irishtimes.com/news/ireland/irish-news/thomas-slab-murphy-jailed-over-tax-like-chicago-gangster-1.2550298 (08.02.2024).
- Nadaroğlu, H. (2000). *Kamu maliyesi teorisi* (11.Baskı). İstanbul: Beta Yayınevi.
- OECD. (2022). Illegal production. *Measuring the non-observed economy: A handbook* (s. 149-158). Paris: OECD Publishing.
- Png, I. & Zolt, E. (1989). Efficient deterrence and the tax treatment of monetary sanctions. *International Review of Law and Economics*, 9(2), 209-217.
- Shaw, N. (2003). Tax and the proceeds of crime. *GITC Review*, 2(2), 41-49.
- Tabbachi, A. D. (2003). Criminal behavior, sanctions, and income taxation: An economic analysis. *The Journal of Legal Studies*, 32(2), 383-406.
- Tabbachi, A. D. (2005). The effects of taxation on income-producing crimes with variable leisure time. *International Review of Law and Economics*, 25(2), 276-289.
- Taşdelen, A. (2004). Vergi hukuku kurallarının kara paranın aklanmasının önlenmesindeki önemi (Vergi Hukuku ve Kara para ilişkisi). *Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları ve Önlenmesi Yolları*, 19. *Maliye Sempozyumu* (s. 508-553), Ankara: Yaklaşım Yayıncılık San. ve Tic. A.Ş.

TBMM (2002, 11 Aralık). *Gelir Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu, 4306 Sayılı Kanun ve 4481 Sayılı Kanunda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/284)*. <https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss4m.htm> (15.05.2024).

Turan, D. & Yurdakul, A. (2009). Zararlı alışkanlığı önlemeye yönelik bir araç olarak günah vergileri ve etkinliği. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 1(2), 1-13.

Türk Ceza Kanunu. (2004). *T.C. Resmî Gazete* (25611, 12 Ekim 2004).

Vergi Usul Kanunu. (1961). *T.C. Resmî Gazete* (10703-10705, 10-12 Ocak 1961).

Yapar, B. K. (2021). Bir suç olarak vergi mahremiyetinin ihlali. *Maliye Çalışmaları Dergisi*, 65, 71-89.

Yılmaz, B. E. (2015). *Maliye*. İstanbul: Der Yayınları.

Yurdakul, A. (2013). *Vergi ahlakı ve vergi ahlakını belirleyen faktörlerin analizi: Bursa ili örneği*. Bursa: Dora Yayınevi.

Çıkar Çatışması: Yoktur.

Finansal Destek: Yoktur.

Etik Onay: Yoktur.

Yazar Katkısı: Deniz TURAN (%100)

Conflict of Interest: None.

Funding: None.

Ethical Approval: None.

Author Contributions: Deniz TURAN (100%)

Taxation of Proceeds from Crime in Theory and Practice

Deniz TURAN

Extended Abstract

The phenomenon of crime now extends far beyond national borders. The high profit and low risk of economic crimes, in particular, have led organized crime organizations to increase their cross-border cooperation activities. Increasing criminal activities and increased income from crime lead to the growth of the informal economy, financial instability, the deterioration of tax justice and morality, trust and stability in society, and ultimately, damage to economic public order. As states begin to use technological opportunities in the fight against crime and as a result of increasing cooperation between countries, it is seen that crimes are increasingly being organized to make it difficult to track money and are becoming more complex every day.

The need for taxation of criminal proceeds as part of a wide range of tools that the state can use in the fight against crime is increasing day by day. Advances in globalization and technology have led to an increase in the activities of organized crime organizations in the international arena, and tracking criminal proceeds has become difficult. The inadequacy of criminal confiscation measures in the fight against criminal proceeds has brought to the agenda the more effective use of taxes as a measure to control criminal activities in the civil arena by regulating the criminal environment. Crimes, defined as acts that contain injustice and violate legal values, are divided into two categories: crimes committed against a person and property crimes committed against property. Crimes committed against a person are punished by the state with imprisonment and fines. Since no taxable event occurs in these crimes, they are not subject to the tax process. In property crimes, a taxable event occurs, and they are subject to tax. Assets related to consensual criminal activities resulting from illegal acts and potentially leading to an increase in income or wealth are subject to taxation.

The tax has long been considered a potentially powerful tool that can harm criminal activities. Taxes imposed on individuals and legal entities as an indicator of the state's sovereign power constitute the most important source of income for states today. The primary purpose of taxation is to provide the income the state needs to meet public expenditures. In addition to its financial purpose, taxes are collected for non-financial purposes to achieve certain economic, social, and political goals. Taxes can be collected not only from legal activities but also from illegal income and gains. The use of tax laws in combating criminal activities that harm or endanger the economic public order that society should protect is among the socio-economic purposes of taxation.

Today, in many countries and Turkey, the fact that taxes have started to take a central place in the fight against criminal income represents a radical change in approach to the fight against criminal income. Although criminals and especially organized crime organizations earn significant income from criminal activities, especially drug trafficking, there have been difficulties in taxing these illegal incomes due to technical and administrative inadequacies as well as legal restrictions. Initially, taxation of income from crime was opposed due to moral concerns, and it was argued that taxation should be carried out if the source of criminal income was identified, and concerns were expressed that the tax records to be declared would be shared with law enforcement. In addition, claims were made that there was no need to collect an additional tax on confiscated criminal income. However, international regulations, especially those aimed at combating the proceeds of drug trafficking and, most recently, the fight against the financing of terrorism after the events of September 11, have led to a global strategy for taxing criminal assets, in addition to confiscation decisions.

Nowadays, it is seen that in most countries, tax laws have been rearranged to tax the income obtained from crime, regardless of whether the source of the crime income is identified or not, and the income obtained illegally is subject to tax. Legislative changes regarding income taxation from crime are generally related to facilitating the implementation of existing tax norms rather than creating and implementing an innovative financial strategy against crime. Although taxation of income from property involved in crime has led to separate national legislative changes, it is seen to reflect developments in the international arena.

Initially implemented to combat the increasing drug trade, changes in national tax legislation regarding the taxation of criminal proceeds have been realized in time within the framework of the main concern of organized crime and, finally, terrorism. In the mid-1980s, it was predicted that a system for the seizure of criminal proceeds would be inadequate in combating the increasing drug trade, and the drug trade was associated with money laundering. In the mid-1990s, FATF and some other international organizations began to expand the category of predicate crimes. The OECD defined tax crimes as a predicate crime as one of the most important sources of money laundering. Global cooperation against laundering was expanded to include combating the financing of terrorism after the events of September 11, and within this scope, a global strategy was born for the implementation of civil confiscation decisions not dependent on conviction,

in other words, taxing criminal proceeds. The OECD and other international organizations now emphasize that income obtained from illegal activities should be included in national accounts as part of the national income of that country. The study aims to clarify the reasons for the need to use taxes in combating the increasing crime revenues in theory and practice today and the effect of taxes in combating crime revenues. In this context, unlike other studies in the literature, the reasons for taxing crime revenues are not only classified in detail in the study but also the opinions against taxing crime revenues and the problems experienced in taxing crime revenues are explained in the itemized form. In addition to the confiscation decisions, the reasons for collecting taxes on crime revenues are discussed, and the transformation in theory and practice regarding taxing crime revenues and the reasons are explained in detail. In the last section, the regulations regarding taxing crime revenues, especially in certain developed countries and Turkey, where economic crimes have been intense since the beginning of the 20th century, are examined.

The findings of this study are as follows: In the fight against criminal proceeds, especially in the seizure of criminal proceeds obtained by drug traffickers who specialize in money laundering, the confiscation mechanism may be inadequate. Unlike the practice of confiscating, taxes that do not require a criminal conviction serve as an important civil tool in deterring crimes by reducing the potential return to be obtained from criminal activity. Including all assets involved in crime in the scope of taxation will reduce the informal economy, increase tax justice and, ultimately, tax morale, and allow criminal organization managers to receive prison sentences due to tax evasion. In this context, tax laws should be arranged to tax income from all sources, including legal and criminal income. The moral dimension of the source of criminal income, in other words, how this income is earned or produced, has nothing to do with the taxation process. Regardless of morality, ethics, or social stigmas, taxpayers who generate income from legal or illegal activities should be subject to the same taxation. Confiscation of criminal proceeds should not prevent the occurrence of the taxable event and taxation. The combined use of confiscation and taxation in the seizure of criminal proceeds and the fight against crime will weaken the economic resources of criminal enterprises that are immune to traditional law enforcement tools and tactics and will have a greater deterrent effect.