



Doç. Dr. Mehmet Özbirecikli Av. Ayşegül Atay Coşkun

Vergi Affi Geçici Bir Çözüm mü Yoksa Kalıcı Bir Sorun Kaynağı mı? 4811 Sayılı VBK Çerçevesinde Bir İnceleme: Hatay Örneği

Doç. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ
Mustafa Kemal Üniversitesi, İ.İ.B.F.
Av. Ayşegül Atay COŞKUN
Mustafa Kemal Üniversitesi, SBE.

Özet

Ülkemizde 1999 yılında yaşanan ekonomik kriz, üretimde daralma, işletmelerin finansal durumlarında zayıflama, işyeri kapanmaları, işsizlik artışı, vergilerin ödenememesi gibi sonuçlar doğurmuştur. Mükelleflerin vergi borçlarını ödeyememeleri, vergi idareleri ile aralarında ihtilaflar yaşanmasına ve vergi mahkemelerinde iş birikmelerine neden olmuştur. Bu sorunlar, 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu (VBK) ile giderilmeye çalışılmıştır.

Bu çalışma, söz konusu kanunun Hatay Vergi Mahkemesi'nin iş yükü ve Hatay Vergi Daireleri'nin vergi tahsilatı sorunlarına ne ölçüde çözüm getirdiğini tespit etmeyi amaçlamaktadır. Çalışmada, söz konusu uygulama ile Hatay Vergi Mahkemesi'nin iş yükünün önemli ölçüde azaldığı ve belirli ölçüde vergi tahsilatı yapıldığı, bu sonuçların Türkiye ortalamalarına yakın olduğu, ancak Vergi İdaresi'nin yargıya intikal eden vergi tahsilatı sorunlarının kısa sürede eski seviyesine geldiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi barışı, vergi mahkemesi, 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu.

Abstract (Is Tax Amnesty A Palliative Solution Or Permanent Problem Source? An Investigation On The Tax Amnesty Law No: 4811: The Example Of Hatay)

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

This study aims to investigate the effects of the Law in question on work load of Hatay Tax Court and tax collection of Hatay Tax Office. The findings of the study indicate that work load of Hatay Tax Court was decreased and tax collection of Hatay Tax Office was increased by being applied the Law in question. But the increasing problems regarding tax collection have been seen again as lived before the Law in question.

Key Words: Tax Amnesty, The Tax Amnesty Law Numbered 4811, Tax court.

1. Giriş

Ülkemizde Vergi İdaresi, biriken vergi alacaklarını tahsil etmek için yıllardır belirli zamanlarda “vergi affı” veya “vergi barışı” adı altında düzenlemelerle vergi alacağını tahsil etmeye çalışmıştır. Nitekim Türkiye Cumhuriyeti tarihine bakıldığında 37 kez vergi affı düzenlemesi yaşandığı görülmektedir. Bu düzenlemelerden sonuncusu olan 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu (VBK), 27.02.2003 tarih ve 25033 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. VBK’ye ihtiyaç duyulmasının nedeni; kanunun genel gerekçesinde de belirtildiği gibi; 1999 yılı sonlarından itibaren etkisini giderek hissettiren ekonomik kriz nedeni ile mükelleflerin borçlarını ödeyemez duruma düşmeleridir. Diğer taraftan mükellefler ile vergi idaresi arasındaki ihtilafların, yargı mercilerindeki iş yükünü altından kalkılmaz hale getirmesi ve yıllarca süregelen davaların, hem idareyi hem de mükellefleri zor durumda bırakmış olması da kanunun çıkarılmasında etkili olmuştur. Dolayısıyla 4811 sayılı VBK, tüm bu olumsuz faktörlerin meydana getirdiği tahribatın onarılması ve ileriye dönük düzenlemelerin başlangıç adımını oluşturması açısından, hem mükelleflerin, hem de idarenin beklentilerine katkı sağlayacak ve her iki tarafı asgari müşterekte birleştirecek bir yasal düzenleme olarak kabul edilmiştir. Kanun, aftan yararlanmak isteyen mükelleflerin vergi dairelerine başvurularını, ancak bunun için öncelikle kamu alacağının muhatabı olan mükelleflerin söz konusu alacaklarla ilgili olarak dava açmamasını, açılmış davalar var ise bu davalardan vazgeçmelerini şart koşmuştur. Aksi halde VBK hükümlerinden yararlanılması söz konusu olmamıştır. Bu husus VBK’nin 2. ve 3. maddelerinde açık bir şekilde belirtilmiştir.

Bu çalışmada, 4811 Sayılı VBK’nin vergi mahkemelerinde görülmekte olan davaların azaltılması ve vergi tahsilatının sağlanması açısından ne ölçüde etkili olduğu, diğer bir deyişle söz konusu

kanunun “amacına ne ölçüde ulaştığı” tespit edilerek, bu tür “af” ya da “barış” uygulamalarının “geçici bir çözüm” mü yoksa “kalıcı bir sorun kaynağı” mı olduğu ortaya konmaya çalışılmaktadır. Çalışmada vergi affı düzenlemelerinin olumlu ve olumsuz etkilerine ilişkin olarak ulaşılan sonuçların, yetkili mercilere bundan sonraki “vergi affı” düzenlemeleri açısından fikir vermesi beklenmektedir.

2. Yöntem

Çalışma kapsam olarak iki ana başlık altında toplanmaktadır. İlk başlık altında, VBK’nin yürürlüğe girdiği 27 Şubat 2003 tarihinden, kanundan faydalanmak için başvuru süresinin son bulduğu tarihe kadar olan zaman aralığında (stok beyanı ve değerlendirme hükümleri hariç davalar için 21 Nisan 2003, stok beyanları ve değerlendirme hükümleri için 30 Mayıs 2003 tarihine kadar), VBK’nin 2. ve 3. maddesi gereği, mükelleflerin vergi mahkemeleri nezdinde açmış buldukları ve derdest* olan davalarından ne ölçüde vazgeçtikleri, dolayısıyla VBK’nin vergi mahkemelerinde görülmekte olan davalar üzerinde ne ölçüde etkisi olduğu tespit edilmeye çalışılmaktadır. İkinci başlık altında ise, Hatay Vergi Daireleri (HVD)’ne yapılan başvuru sayıları inceleme konusu edilmektedir.

Bu bağlamda, öncelikle Hatay Vergi Mahkemesi (HVM) bünyesinde, kanundan yararlanma süresini kapsayan döneme ait mahkeme kayıtlarından konuya esas veriler toplanmıştır. Daha sonra, HVD’ye yapılan başvuru sayılarına ilişkin veriler elde edilmiş ve bunlar tablo haline getirilerek analiz edilmiş ve yorumlanmıştır. Çalışmada kullanılan bilgilerin derlenmesi ve işlenmesi şu süreçte gerçekleştirilmiştir:

- 1- 4811 sayılı kanunun yayımlandığı ve uygulandığı süreçte derdest olan dava sayısının ve konularının tespiti.

* mahkemenin elinde görülmekte olan

- 2- Kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte, HVM'ye yapılan başvuru sayısının ve dava neticelerinin tespiti.
- 3- Kanunun kapsadığı süreden sonraki dönemde HVM'ye intikal eden dava sayılarının tespiti.
- 4- HVD'ye yapılan başvuru sayısının ve tahsilat tutarlarının tespiti.
- 5- Türkiye genelinde 4811 sayılı kanuna bağlı olarak vergi mahkemelelerinin iş yükünde meydana gelen değişim ve vergi tahsilatına ilişkin verilerin elde edilmesi ve Hatay sonuçları ile kıyaslanması.

Böylece aftan yararlanma düzeyinin niceliksel ve niteliksel olarak tespit edilmesi ile hem HVM ve HVD bazında ayrıntılı olarak, hem de Türkiye genelinde kanunun amacına ulaşma düzeyi ve etkileri tespit edilmeye çalışılmaktadır.

3. Kavramsal Açıklamalar

3.1. Vergi Kavramı

Günümüzde vergi, devlet veya vergilen-dirme yetkisine sahip diğer kamu kuru-luşlarınca, birey ve kurumlardan, hukuki cebir altında, belli kaidelere göre ve karşılıksız olarak alınan para meblağlarıdır (Dikmen, 1958:98). Vergi, devletin milli gelirden cebir yoluyla aldığı parasal bir paydır. Ricardo'ya göre vergi, bir ülkenin sanayinden ve toprağından sağlanan hasılanın, devlet emrine verilen kısmıdır. Bu kısım sonunda, daima ulusun sermaye-sinden veya gelirinden ödenir (www.ekodialog.com).

Vergi kısaca devletin gerçek ve tüzel kişilere yüklediği ekonomik yükümlülük olarak da tanımlanmaktadır. Devletin vatandaşlarına yüklediği bu ekonomik yükümlülüğün asıl işlevi; devlet harcamalarını karşılayarak yol, su, elektrik, sağlık gibi altyapı hizmetlerini sağlayabilmektir. Verginin en temel ilkelerinden biri de toplumsal sınıf farkı tanımadan, tüm vatandaşların bu görevi yerine getirmeleridir (www.memocal.com).

3.2. Türkiye'de Vergi Affı Kavramı'nın Doğuşu

Cumhuriyet tarihi boyunca ve özellikle 1950'li yıllardan bu yana, ekonomisini bir türlü rayına oturtamayan ülkemizde bir-biri ardına çıkan vergi kanunları, ekonomik darboğazlarda arttırılan vergi oranları ve cezalar, zaten zor koşullarda bulunan mükellefleri yakalayınca, vergiler ödene-mez, cezalar tahsil edilemez hale gelmiş ve devlet vergi alacaklarına yönelik "af" çıkarmak zorunda kalmıştır. Nitekim Türkiye'de, Cumhuriyet tarihi boyunca 37 kez mali af çıkarılmıştır. Buna rağmen vatandaşla devlet arasında "kalıcı bir barış" sağlanamamıştır. Mali aflar, ya genel af kanunları içinde birkaç madde ile düzenlenmiş ya da sadece vergi cezalarının affını kapsayan düzenlemeler içermiştir. Zaman zaman da belirli vergi ve cezaların affını kapsayan düzenlemeler yapılmıştır. Mali aflar kapsamında, ilk vergi affı, 17 Mayıs 1924 tarihli olmuştur. 1928 yılında çıkarılan "Elviyeyi Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Kanun"dan sonra, 1934 yılına kadar herhangi bir mali af getirilmemiştir. 1934 yılında da 4530 sayılı "Varlık Vergisinin Bakayasının Terkini"ne ve 2566 sayılı "Vergi Bakayasının Tasfiyesine" dair iki kanun çıkarılmıştır. 1934 yılından sonraki mali aflar ise şöyle sıralanmıştır (ATO, 2004):

29 Haziran 1938: 3568 sayılı arazi vergisinin mali yıl sonuna kadar olan bakiyesinin terkinine dair kanun, 13 Haziran1946: Orman İşletmelerinin bazı vergilerden muaf tutulması hakkındaki kanun, 21 Ocak1947: 5050 sayılı toprak mahsulleri vergisi artıklarının silinmesi hakkında kanun, 26 Ekim 1960: 113 sayılı af kanunu, 28 Aralık 1961: 281 sayılı vergi cezaları gecikme zamlarının tecil ve tasfiyesine dair kanun, 23 Şubat 1963: 218 sayılı bazı suç ve cezaların affı hakkında kanun, 13 Haziran 1963: 252 sayılı spor kulüplerinin vergi borçlarının bir defaya mahsus olmak üzere affı hakkında kanun, 05 Eylül 1963: 325 sayılı kanun kamu iktisadi teşebbüslerinin 1960 ve daha önceki yıllarına ait bir kısım vergi borçlarının tasfiyesi hakkında kanun, 16 Temmuz 1965: 691 sayılı belediyelerin ve belediyelere bağlı müessese ve

işletmelerin bir kısım borçlarının hazinece terkin ve tahkimi hakkında kanun, 03 Ağustos 1966: 780 sayılı bazı suç ve cezaların affı hakkında kanun, 15 Mayıs 1974: 1803 sayılı Cumhuriyet'in 50.yılı nedeniyle bazı suç ve cezaların affı hakkında kanun, 20 Mart 1981: 2431 sayılı tahsilatın hızlandırılması ve beyan dışı kalmış servet unsurlarıyla vesikasız emtianın beyanına ilişkin kanun, 02 Mart 1982: 2431 sayılı kanuna ek, 22 Şubat 1983: 2801 sayılı bazı kamu alacaklarının özel uzlaşma yolu ile tahsili hakkında kanun, 1985: Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılması hakkında kanunun geçici 4. maddesi, 3505 sayılı kanun (geçici birinci madde), 3689 sayılı kanun (geçici birinci madde), 3787 sayılı kanun, 400 sayılı tahsilat genel tebliği, 4369 sayılı kanun, 414 sayılı tahsilat genel tebliği, 4748 sayılı kanun ile emlak vergisi ile ilgili af düzenlemesi (emlak vergisi kanununun geçici 21. maddesi), 1988: Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılması hakkında kanunun geçici 1. maddesi, 1990: Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılması hakkında kanunun geçici 1. maddesi, 1992: Bazı kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılması ve matrah artırımı hakkında kanun, Sicil affı, Bağ-Kur, SSK ödeme kolaylığı ve 27 Şubat 2003: 4811 Sayılı VBK.

Bu çalışmada, kolayca ulaşılabilir olan 4811 Sayılı VBK'nin içeriğine yer verilmemekte, adı geçen kanunun dava sayıları (HVM) ve vergi tahsilatı (HVD) ile ilgili sayısal sonuçlarının analizi üzerinde durulmaktadır. Bu analizler ayrıca Türkiye genelindeki sonuçlarla da kıyaslanarak desteklenmektedir.

4. 4811 Sayılı VBK Uygulamasına Yönelik İnceleme Sonuçları

4.1. HVM Düzeyinde Yapılan İnceleme

Bu kesimde, 2003 yılında HVM'nin 4811 sayılı VBK'ye dayanarak bitirdiği tüm dosyalar üzerinde yapılan incelemelere ilişkin sonuçlar ele alınmaktadır. Karar defteri incelendiğinde, af dolayısıyla ilk kararın, 4811 sayılı VBK'nin yürürlüğe girdiği 27 Şubat 2003 tarihinden kısa bir süre sonra,

6 Mart 2003 tarihinde verildiği anlaşılmıştır. Dolayısıyla inceleme 6 Mart 2003 tarihli kayıtlarda başlatılmış ve yıl sonuna (31 Aralık 2003) kadar sürdürülmüştür.

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

İlk dal, 4811 sayılı VBK'nin uygulandığı dönemde henüz neticelenmemiş yani der-dest olan dava dosyalarına ilişkin incelemedir. Kanunun yürürlüğe girmesiyle, aftan yararlanmak isteyen dava sahipleri, usulüne uygun başvuru dilekçelerinin doldurulması ve ilgili vergi dairesine sunulması ile birlikte davalarından da feragat ettiklerini açıkça beyan etmişlerdir; zaten kanunun getirilen imkanlardan faydalanmak isteyen mükelleflerin önüne getirdiği ön şartlardan biri de davalarından feragat etme -vazgeçme- mecburiyetleri olmuştur. Derdest dosyalar bakımından, aftan yararlananlarda, HVM, işin esasına girmeksizin, af nedeniyle karar verilmesine yer olmadığına hükmetmiştir. Bu dalda yapılan incelemeler özellikle verilen karar sayıları ve dava konuları (vergi suç ve cezaları, hukuki ihtilaflar, toplam ihtilaf sayısı ve türü) bakımından sınıflandırılmış ve analiz edilmiştir.

İncelemelerin toplandığı ikinci dal ise, HVM'de karara bağlanıp da temyiz veya itiraz incelemesi sırasında afla neticelenen dosyalar olmuştur. Bu inceleme neticelenen dosya sayıları açısından ele alınmıştır.

4.1.1. HVM Düzeyinde Ulaşılan Sonuçlar

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

Çizelge 1. HVM 2003 Yılı İstatistik Formu

KONU	GELENLER				ÇIKANLAR										KALANLAR		
	Geçen yıldan kalan	Yılı içinde gelen	Bozularak gelen	TOPLAM	Red	Kabul	Kısmen kabul	in. üz.dili ve dav.red. m.t.	İşlemden kaldırma	Merci tayini-bağlantı	Karar ver.yer. olmadığı	Davanın açılmamış sayılı.	Af kanunlarına göre çıkan.	Resen in.ver.kesin kararlar	TOPLAM	Görülmekte olan	Beklemede olan
Gelir Vergisi	88	33	19	140	63	23	32	2		2				125	15		15
Kurumlar Vergisi	26	21	9	56	38	12	1	2						54	2		2
Emlak Vergisi		1		1		1								1			
KDV	193	81	129	403	192	72	7				13			284	119		119
Gümrük vergisi		12		12		1								1	11		11
Ver.İntikal Ver.																	
Özel İd. belediye Köylere ait vergi		17		17	2	4		3	1					10	7		7
Diğer İşler	138	360	17	515	159	179	8	8		13		3		370	143	2	145
TOPLAM	445	525	174	1144	454	292	2	15		16		20		845	297	2	299

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Çizelge 1’de görüldüğü gibi, HVM, muhtelif konularda, 2002 yılından kalan, 2003 yılı içinde gelen ve bozularak gelen toplam 1.144 dosyayı görüşmüş ve 4811 sayılı Vergi Barışı’nın da etkisiyle 845 dosyayı karara bağlamıştır. Başka bir deyişle HVM 2003 yılında önüne gelen dosyaların %73,86’sını karara bağlamıştır ki bu oran adalet sistemimizin hızı göz önünde bulundurulduğunda oldukça yüksektir.

Çizelge 2. HVM’de Afla Neticelenen Cezai İhtilaflardaki Konu Dağılımı

Dava Konusu	Afla Neticelenen Dava Sayısı
Vergi Ziyai Cezası	65
Kaçakçılık Cezası	45
Özel Usulsüzlük Cezası	59
Ağır Kusur Cezası	4
Vergi Ziyai+Özel Usulsüzlük Cezası	1
Kusur Cezası	3
Usulsüzlük Cezası	6
Yurt Dışına Çıkma Tahdidi	1
Kusur+Özel Usulsüzlük Cezası	1
Toplam	185

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

Söz konusu 845 dosyanın 166’sı af yürürlüğe girinceye kadar, yani incelemenin başlatıldığı 6 Mart 2003 tarihine kadar, 325’i VBK’nin yürürlükte kaldığı sürede, 354’ü ise affın sona ermesinden sonra karara bağlanmıştır. Çizelge-2 ve 3’de görüldüğü üzere, afla sonuçlanan 325 dosyanın 185’i cezai ihtilaf, 140’i ise hukuki ihtilaf kaynaklıdır. Afla neticelenen cezai ihtilaf

kaynaklı dava sayılarının dağılımında, vergi ziyai, kaçakçılık ve özel usulsüzlükle ilgili davaların ağırlıkta olduğu görülmektedir (bkz Çizelge 2).

Hukuki ihtilaflar bakımından yapılan sayımda en çok ihtilafın (90 dosya) KDV ile ilgili olduğu görülmüştür (bkz Çizelge 3). KDV ile ilgili ihtilafların sayısının fazla olması şöyle açıklanabilir: Bilindiği

gibi KDV yapılan her alış ve satışta hesaplanır. Dolayısıyla KDV, mükelleflerin gün içindeki işlemlerinin ayrılmaz bir parçasıdır. Bu itibarla KDV

ile ilgili hata, hile veya usulsüzlüğün yaşanma ihtimali diğer vergi türlerine göre daha yüksektir.

Çizelge 3.HVM'de Afla Neticelenen Hukuki İhtilaflardaki Konu Dağılımı

Dava Konusu	Afla Neticelenen Dava Sayısı
Geçici Gelir Vergisi İle İlgili İht.	3
Kdv İle İlgili İht.	90
Ödeme Emrine İtiraz	3
Kurumlar Vergisi İle İlgili İht.	15
Tapu Harci İht.	1
Kurumlar Vergisi Fon Payı İht.	4
Geçici Stopaj Vergisi Fon Payı İht.	1
Gelir Vergisi İle İlgili İht.	19
Ek Mtv İle İlgili İht.	1
Gecikme Faizi İle İlgili İht.	1
Yıllık Gelir V., Fon Payı, Gecikme Zammi, Eğitime Katkı Payı, Özel İşlem V. Damga V.	2
Toplam	140

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Kayıtları

HVM'nin 2003 yılı faaliyetlerini ayrınıtısıyla gösteren Çizelge-1 ile Çizelge-4 birlikte incelendiğinde, VBK'nin, HVM'nin 2003 yılı performansındaki etkisi daha net görülebilir.

HVM'nin 2003 yılı boyunca karara bağladığı; 284 KDV ihtilafından 171'i afla, 113'ü diğer kararlarla (kabul, red vb), 125 Gelir Vergisi ihtilafından 37'si afla, 88'i

diğer kararlarla, 54 Kurumlar Vergisi ihtilafından 33'ü afla, 21'i diğer kararlarla, 382 muhtelif konulu ihtilaftan 84'ü afla, 298'i diğer kararlarla sona ermiştir. Özellikle KDV ve Kurumlar Vergisi ihtilafları açısından VBK'nin, HVM'nin iş yükünü önemli ölçüde azaltıcı etkisi olduğu görülmektedir.

Çizelge 4. HVM'de Afla Sona Eren Davaların Vergi Türlerine Göre Sınıflandırılması

Vergi Türü	Sona Eren Dosya Sayısı
Kdv Kökenli Davalar	171
Gelir Vergisi(Geçici,Normal)Kökenli Davalar	37
Kurumlar Vergisi Kökenli Davalar	33
Diğer(Gec.Faizi,Özel Us.,Tapu Harci,Usulsüzlük, Bir Kısım Vergi Ziyai,Stopaj,Mtv,Yurt Dışına Çıkma Tahdidi, Ödeme Emri)	84
Toplam	325

Kaynak: Hatay Vergi Mahkemesi'nin 2003 yılı kayıtları

4.1.2.Türkiye Çapında Ulaşılan Sonuçlar

Söz konusu kanun, vergi mahkemelerinin ve bölge idare mahkemelerinin iş yükünü ciddi anlamda azaltmış ve bu kurumların işleyişini rahatlatmıştır. Bölge idare mahkemeleri ile vergi mahkemelerinin işleyişindeki bu rahatlama Çizelge 5'de görülmektedir.

Çizelge 5'de görüldüğü gibi, 2003 yılında Türkiye'deki tüm vergi mahkemelerine 97.568 davanın, 2002 yılından kalarak, yeni açılmış olarak ve bozularak geldiği, bu davaların 71.041'inin karara bağlanarak çıktığı görülmektedir. Bu neticeler, tüm vergi mahkemelerinin karar verme bakımından performanslarını, diğer yıllardan fazla olarak %72,8 seviyesine yükseltmiştir. Bu oran, Türk yargı sisteminin işleyiş hızı düşünül-

düğünde oldukça yüksektir. Bu orana ulaşılmasında en büyük pay kuşkusuz 4811 sayılı VBK'dir. HVM'nin 2003 yılındaki %73,86'lık karar verme oranı da Türkiye ortalamasına oldukça yakındır.

Çizelge 5. Türkiye Çapında Vergi ve Bölge İdare Mahkemelerinin İş Yüğü (1989-2004)

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

Kaynak: www.adlisicil.gov.tr

M*: Ortalama Yargılama Süresi

4.1.3. HVM'de 4811'den Sonraki Dönemde Durum

HVM'nin 2004-2006 yılları arasındaki dönemine bakıldığında (Kanunun uygulanmasından sonraki dönem), görülmekte olan dosya sayısının vergi barışı öncesindeki seviyeye ulaştığı görülmektedir. Yani "Vergi barışı"nın mahkeme üzerinde yarattığı rahatlatıcı etki çok kısa sürmüştür. HVM'nin kayıtlarından elde edilen rakamsal verilere göre; HVM 2004'de muhtelif konularda 2003 yılından kalan, 2004 yılı içinde gelen ve bozularak gelen toplam

1.059 dosyayı görüşmüş, 758'ini karara bağlamıştır. Yani %71,58'lik karara bağlayabilme oranına ulaşmıştır. 2005 yılında, aynı şekilde toplanan 1.117 dosyayı görüşmüş, 689'unu karara bağlamış ve %61,68 karara bağlayabilme oranına ulaşmıştır. 2006 yılında ise, toplam dosya sayısı 1.312'yi bulmuş ve 932'si karara bağlanarak %71,04 karara bağlayabilme oranına ulaşmıştır. Karara bağlayabilme oranı hiçbir dönemde, vergi barışı dönemindeki %73,86'lık orana ulaşamamıştır.

4.1.4. VBK'nin Vergi Mahkemeleri Açısından Sonucu

Bu anlamda 4811 sayılı VBK'nin vergi mahkemelerinin işleyişi üzerinde olumlu etkisi olduğu açıktır. Ancak uygulamadan sonraki yıllarda dava sayılarının hızla eski seviyelerine gelmiş olması, VBK'nin bu anlamda son derece "geçici bir çözüm" olduğunu göstermektedir.

4.2. Hatay Vergi Daireleri Dü-zeyinde Yapılan İnceleme

Vergi alacaklarının tahsil edilme düzeyi, Kanun'un amacına ulaşma düzeyinin tespiti açısından en önemli göstergedir. Bu nedenle, Kanun'un etkilerinin Hatay ilin-deki tüm vergi

daireleri nezdinde değerlen-dirilebilmesi amacıyla Hatay Defterdarlığı ve Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30 Ağustos 2006 tarihli kayıtları esas alınarak veri toplanmıştır. Söz konusu veri, 4811 sayılı kanuna ilişkin istatistiksel bilgiler, bu kanuna göre tahsil edilen miktarlar ve 4811 sayılı kanunun 18.maddesine ilişkin bilgilerden oluşmaktadır.

4.2.1. Hatay Vergi Daireleri Dü-zeyinde Ulaşılan Sonuçlar

Bu bölümde, 4811 sayılı kanunun başvurulara ilişkin çeşitli maddeleri doğrultusunda elde edilen veriler tablolar haline getirilerek yorumlanmaktadır.

Çizelge 6.Hatay Defterdarlığı 4811 Sayılı Kanuna İlişkin İstatistiksel Bilgiler (YTL)

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

Kaynak:Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı 2006 Yılı Kayıtları

Çizelge 6'da, vadesi geldiği halde ödenmemiş olan veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin tamamı ile ecrimisil*** alacaklara ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizleri görülmektedir. Çizelge 6'da ayrıca, söz konusu vergi borçlarını ödemek için başvuran mükellef sayıları da görülmektedir.

Söz konusu vergi alacaklarının tahsili ile ilgili veriler yine Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 2006 yılı kayıtlarından elde edilmiştir. Bu verilere göre; en çok başvurunun yapıldığı, kesinleşmiş alacaklar (md 2) başlığında aftan yararlanmak için

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

** Matrah artırımına ilişkin satırlarda TEFE tutarı hücreleri boş bırakılmıştır

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

başvuran mükellef sayısı 26.414 olmasına rağmen, hiçbir taksit döneminde ilgili mercilere ödeme yapan mükellef sayısı bu rakama ulaşmamıştır. Ödeme yapan mükellef sayısına en fazla ilk taksitte ulaşılmıştır (18.712 mükellef). Buna paralel olarak, bu başlık altında ödenmesi beklenen ilk taksit toplam tutarı 2.938.302,55 YTL olmasına rağmen, yapılan ödeme 1.733.760,57 YTL olmuştur. Bu durum tahsilat oranının yaklaşık olarak %60 olduğunu göstermektedir.

Kesinleşmiş alacaklarla ilgili özel kişilerden toplam 26.555.229,28 YTL ödeme beklenirken, ödenen toplam tutar 16.039.730,17 YTL olmuştur. Burada da ilginç bir şekilde tahsilat oranının %60 düzeyinde olduğu görülmektedir. Diğer başlıklar da tek tek incelendiğinde, bir iki başlık dışında, ödenmesi beklenen tutarlar ile ödenen tutarlar arasında önemli farklılıklar olduğu, dolayısıyla VBK'nin, Maliye Bakanlığı'nın beklentilerini karşılamada yetersiz kaldığı görülmektedir.

4811 sayılı kanununun 18.maddesinde kamu kuruluşlarına VBK ile tanınan imtiyazlar yer almaktadır. Çizelge 7'de bu kuruluşlara ilişkin veriler yer almaktadır.

Çizelge 7: 4811 Sayılı Kanununun 18.Maddesine İlişkin Bilgiler (YTL)

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

Kaynak: Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 2006 Yılı Kayıtları

Çizelge 7'de görüldüğü gibi, vergi ödeme konusunda en büyük sıkıntıyı belediyeler yaşamaktadır. Kamu kuruluşları içerisinde, VBK'den yararlanabilmek için en fazla başvuru belediyelerden gelmiş, ancak ödenmesi beklenen tutar ile ödenen tutar arasında ciddi farklar oluşmuştur. Genel toplama bakıldığında ise, kuruluşlardan 5.025.988,75 YTL alacağı olan HVD, sadece 1.517.603,63 YTL, yani toplamın %30'unu tahsil edebilmiştir. Bu rakamlar, VBK'den kamu kuruluşları bazında beklenen yararın %30 civarında gerçekleştiğini göstermektedir.

4.1.2. Türkiye Çapında Ulaşılan Sonuçlar

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

Ülke genelinde de çok sayıda mükellef VBK'den yararlanmak üzere vergi dairelerine başvuruda bulunmuştur. Bir kısmı kesinleşmiş ve kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan borçlarını taksitlendirmek, bir kısmı matrah veya vergi artırımında bulunmak, bir kısmı da

haklarında açılmış vergi suçu davalarına son vermek amacıyla dilekçe vermişlerdir (Çilkoparan 2003:175). Türkiye genelinde, VBK'den yararlanmak için yapılan başvuru sayısı 3.475.144'ü bulmuş, takside bağlanan tutar ise

7.000.000.000.000.000 TL'yi aşmıştır (Boy 2003:18). Çizelge 8'de görüldüğü gibi, bu tutarın af döneminin sonunda ancak 4.714.760.611.914.000 TL'si devletin kasasına girmiştir. Yani tahsilâta başarı düzeyi %68 olmuştur.

Çizelge 8: 4811 Sayılı VBK'ye Göre Ülke Genelinde Yapılan Tahsilat Tutarları

4811 SAYILI KANUNUN İLGİLİ MADDESİ	ÖDENEN TUTARLAR (31.12.2003) (bin TL)	ÖDENEN TUTARLAR (30.09.2004) (bin TL)
Kesinleşmiş Alacaklar(md 2)	1.140.273.803.306	2.063.200.670.160
Kesinleşmiş Alacaklar(md 2/c)	6.929.079.966	8.663.368.379
Kesinleşmemiş veya Dava Saf.Ala.(md 3)	365.181.525.872	524.112.691.711
İnceleme ve Tarhiyat Saf.Ala.(md 5)	75.911.720.093	156.747.139.688
Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan(md 6)	115.830.646.700	126.172.524.503
Gelir Ver.Matrah Arttırımı (md 7)	150.736.133.979	225.173.427.091
Kurumlar Ver.Matrah Arttırımı(md 7)	508.739.206.996	780.053.809.231
G.V.K.94/6 Vergi Arttırımı(md 7)	56.120.302.811	88.316.495.319
KDV Matrah Arttırımı(md 8)	297.313.051.710	472.110.013.213
Gelir(Stp)Ver.Matrah Arttırımı(md 9)	13.699.398.871	22.176.479.241
Kıymetli Maden Ziyet Eşyası Değ.Farkı(md 13)	13.069.600.983	15.041.004.160
Ecrimisil Alacakları(md 15/2)	16.489.901.503	18.148.276.411
TOPLAM	2.760.294.372.790	4.499.915.899.107
KİT, İDT VE MAHALLİ İDARELER TOP.	93.461.444.811	214.844.712.807
GENEL TOPLAM	2.853.755.817.601	4.714.760.611.914

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

5. Sonuç ve Öneriler

HVD açısından, 4811 sayılı VBK'nin devletin vergi alacağı için Hatay için %60'ını tahsil etmesini sağladığı görülmektedir. Bu durum Ülke geneli için ise %68 olmuştur. Söz konusu oranların, Vergi İdaresi'nin vergi toplama başarısı açısından yüksek olduğu söylenemez. Vergi idareleri açısından tek başarılı sonuç, tamamen ümit kesilen vergi alacağının bir kısmının bu yolla tahsil edilebilmiş olmasıdır. Dolayısıyla, kısa vadede kısmen de olsa başarılı olmuş gibi görünen bu geniş kapsamlı kanunun, Türk vergi sistemine yapısal anlamda hiçbir katkısının olmadığı, bilakis sisteme zarar verdiği görülmektedir. Bu uygulama, sadece geçmişin temizlenmesine ve yeni bir sayfanın

açılmasına hizmet etmiştir. Vergi barışı öncesi ile sonrasında, vergi kanunları, cezalar, idarenin uygulama anlayışı ve tarzı, mükellefin anlayış ve bilinci ve denetimin etkinsizliği aynı kalmış, dolayısıyla değişen hiçbir şey olmamıştır. Vergi barışının amacı bu nedenle, geçmiş için Hazine'ye bir miktar gelir sağlamaktan ve ne yazık ki sahte belge kullananları affetmekten ibaret olmuştur.

Dolayısıyla barışma, gerçek bir barışma anlamını taşımamaktadır; zira barışma, barış sonrasında, tarafların artık barışık düzende yaşamalarını gerektirir. Önceki ortam değişmediğine göre, bu barışın konusu sadece geçmiş kapsamıştır. Sonuç olarak, bu kanunla, kanunların genelliği ve objektifliği özellikleri ihlal edilip, bazı kişi ve

grupların, özellikle sahte belge kullananların lehine ciddi kazanımlar elde edilirken, söz konusu tahsilat rakamlarına ulaşabilmek için feda ve istismar edilen vergisini düzenli ödeyenlerin güven duygusu, telafisi güç bir kayıp olmuştur.

Öte yandan vergi barışı, Türk vergi yargısı için geçici de olsa yarar sağlamıştır. Nitekim, 4811 sayılı VBK, gerek Hatay'daki gerekse Türkiye genelindeki diğer vergi mahkemelerinin ve bölge idare mahkemelerinin iş yükünü oldukça azaltmıştır. Ne yazık ki vergi yargısının işleyişindeki bu rahatlama çok uzun soluklu olmamıştır. Çünkü yukarıda da belirtildiği gibi, bu af ne düzgün bir vergi sistemini ne de caydırıcı bir ceza sistemini beraberinde getirebilmiştir. Zira çok kısa süre içinde HVM'nin önüne gelen dosya sayısı, af dönemindeki toplam dosya sayısına ulaşmıştır. Bu durum bile, gerçek anlamıyla ülke geneline hitap etmeyi başaramayan "Vergi barışı"nın, vatandaşla vergi idareleri arasında kalıcı barışı sağlamak açısından geçerli bir yöntem olmadığının net bir göstergesidir.

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

Vergi tahsilâtının sağlıklı bir zemine oturtulması için temel koşul mükellefin devlete, yani vergi idaresine güveninin sağlanmasıdır. Bunun için de verginin kazanç ölçüsünde alınması gerekmektedir. Tüm gelişmiş ülkelerde başarıyla

uygulandığı halde, ülkemizde politik kaygılarla bir türlü hayata geçirilemeyen, harcamanın kaynağını sorgulayarak harcama-tasarruf ilişkisini kuran ve vergiyi bu temele dayandıran bir vergi sistemi, öncelikle mükelleflerde en büyük rahatsızlığı yaratan "vergi adaletsizliği" sorununu çözecektir. Dolayısıyla okullarda bir vatandaşlık ödevi olduğu öğretilen "vergi ödeme"nin öncelikle ceza ve af gibi kavramlardan uzaklaştırılması gerekmektedir. Vergi tüm vatandaşların zaten bir barış ortamında, kazancı ölçüsünde devlet bütçesinde yaptığı bir katkı olarak benimsetilmelidir.

Vergi ile ilgili ceza elbette yolsuzluk, vergi kaçırma ve vergi borcunu ödememe durumlarında, gelişmiş ekonomilerde olduğu gibi, ağır bir şekilde gündeme gelmelidir. Ancak, bu çalışmanın sonuçlarının gösterdiği gibi, cezanın veya suiistimalin affedilmesi, yeni aflar için beklenti doğurmaktan başka işe yaramamaktadır.

Kaynakça

- Ankara Ticaret Odası (2004), "Aflar Tarihi Raporu", Ankara.
- Adli Sicil Kurumu, (Kasım 2006), "İdari Mahkemeler İş Yükü", www.adlisicil.gov.tr., (15 Aralık 2006).
- BOY, Kadir (2003), "Vergi Barışının Ardından", **Vergi Dünyası**, Sayı 262, s. 18.
- ÇILKOPARAN, Yusuf (2003), "Vergi Barışından Yararlanan Mükelleflerin Bu Aşamadan Sonra Dikkat Etmesi Gereken Hususlar", **Vergi Dünyası**, Sayı 262, s. 175.
- DİKMEN, Orhan (1958), **Maliye Dersleri 1.Cilt**, İstanbul: Sermet Matbaası.
- Hatay Vergi Mahkemesi (2003), **Hatay Vergi Mahkemesi 2003 Yılı Karar Defteri**, Hatay.
- Hatay Defterdarlığı (2003), **Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı 2006 Yılı Kayıtları**, Hatay.
- T.C.Maliye Bakanlığı (2003), **T.C.Maliye Bakanlığı Gelirler İdaresi Başkanlığı 2006 Yılı İstatistikleri**, Ankara.
- (Mart 2007), "Vergi ve Vergileme", www.ekodialog.com, (Erişim 30 Mart 2007).
- (Mart 2007), "Vergi Haftası", www.memocal.com, (Erişim 24 Nisan 2007).
- "4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu", **Resmi Gazete**, (Erişim 27 Şubat 2003).

12. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresi

web sitesi: www.12wcah2008.ist.com