

T.C.
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
HUKUK ANABİLİM DALI
KAMU HUKUKU BİLİM DALI

**TÜRKİYE’DE 2000 YILI SONRASI VERGİDE YENİDEN
YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ANALİZİ**
Yüksek Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan:
Kadir Erdem KARAMAN

İstanbul, 2017

T.C.
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
HUKUK ANABİLİM DALI
KAMU HUKUKU BİLİM DALI

**TÜRKİYE’DE 2000 YILI SONRASI VERGİDE YENİDEN
YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ANALİZİ**

Yüksel Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan:

Kadir Erdem KARAMAN

Öğrenci No:

130000017

Danışman:

Prof. Dr. Sabahat Binnur ÇELİK

İstanbul, 2017

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Türkiye’de 2000 Yılı Sonrası Vergilerin Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Analizi ” başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere uygun şekilde tarafımdan yazıldığını, yararlandığım eserlerin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmamın içinde kullanıldıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını belirtir ve bunu onurumla doğrularım. 17/05/2017



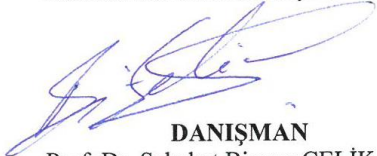
Kadir Erdem KARAMAN

T.C.
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ
TEZLİ YÜKSEK LİSANS SINAV TUTANAĞI

17.10.2017

Enstitümüz *Hukuk* Anabilim Dalı *Kamu Hukuku* Programı yüksek lisans öğrencilerinden 130000017 numaralı *Kadir Erdem KARAMAN*'ın "*Beykent Üniversitesi Lisansüstü Eğitim – Öğretim Yönetmeliği*"nin ilgili maddesine göre hazırlayarak, Enstitümüze teslim ettiği "*TÜRKİYE'DE 2000 YILI SONRASI VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ANALİZİ*" konulu tezini, Yönetim Kurulumuzun 11.04.2017 tarih ve 2017/14 sayılı toplantısında seçilen ve Taksim Yerleşkesinde toplanan biz jüri üyeleri huzurunda, ilgili yönetmeliğin (c) bendi gereğince (8.0) dakika süre ile aday tarafından savunulmuş ve sonuçta adayın tezi hakkında ~~oyçokluğu/oybirliği~~ ile ~~Kabul/Red veya Düzeltme~~ kararı verilmiştir.

İşbu tutanak, 1 nüsha olarak hazırlanmış ve Enstitü Müdürlüğü'ne sunulmak üzere tarafımızdan düzenlenmiştir.


DANIŞMAN
Prof. Dr. Sabahat Binnur ÇELİK
(Beykent Üniversitesi)

ÜYE
Yrd. Doç. Dr. Ebru KARAMAN
(Beykent Üniversitesi)


ÜYE
Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ
(Bahçeşehir Üniversitesi)



TEŞEKKÜR

Tez çalışma dönemim boyunca, her ihtiyaç duyduğumda benden desteğini esirgemeyen, yüksek tecrübelerini ve bilgisini benle paylaşan, yorum ve önerileriyle her daim bana yol gösteren çok değerli tez danışmanım, hocam Prof. Dr. Sabahat Binnur ÇELİK'e teşekkürü bir borç bilirim ve en derin saygılarımı sunarım.

Ayrıca tüm çalışmam boyunca bana her türlü kolaylığı ve yardımı sağlayan, birlikte çalışmaktan onur duyduğum Av. Ahmet KURUTLUOĞLU ve Av. Özlem ŞENGELİN'e, çalışma arkadaşlarım Av. Gamze ÜNEY, Av. Gökçe GÖSTERİŞLİ ve Av. İpek BAKAN'a,

Tezimin tamamlanmasında emeği geçen sevgili arkadaşlarım Av. Mehmet Kemal YENER, Av. Erşan KONYAR ve Av. Ömer KURUTLUOĞLU'na,

Maddi ve manevi anlamda desteğini esirgemeyen aileme, sevgili babam Ömer KARAMAN ve tez çalışmam boyunca sürekli olarak beni teşvik eden sevgili annem Zeynep KARAMAN'a

Son olarak desteklerini benden hiç esirgemeyen kız kardeşlerim Merve Burcu KARAMAN ve Sıla KARAMAN'a teşekkür ederim.

Adı ve Soyadı : Kadir Erdem KARAMAN
Danışmanı : Prof. Dr. Sabahat Binnur ÇELİK
Türü ve Tarihi : Yüksek Lisans Tezi/2017
Alanı : Hukuk
Anahtar Kelimeler : Yapılandırma, Vergi, Vergide Yeniden Yapılandırma

ÖZ

TÜRKİYE’DE 2000 YILI SONRASI VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ANALİZİ

Ülkemizde vergide yeniden yapılandırma uygulamaları son yıllarda sıklıkla karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışmanın yapılmasındaki amaç, vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının ülkemizde 2000 yılından sonraki mevzuat kapsamında incelenerek değerlendirilmesidir.

Bu çalışmada öncelikle vergi hukukunda yeniden yapılandırma uygulamalarının tanımı yapılmış, diğer kavramlarla farklılıkları ve yürürlüğe girme nedenleri incelenmiştir. Çalışmanın devamında, ülkemizde 2000 yılından sonra yürürlüğe giren vergide yeniden yapılandırma uygulamaları incelenmiş ve çıkarılma nedenleri, süreleri, kapsamı, taksit sayıları ve tahsilat oranları araştırılarak, değerlendirilmiştir.

Çalışmanın sonucunda; yeniden yapılandırma uygulamalarının olumlu ve olumsuz etkileri incelenmiştir. Ülke ekonomilerinin kötüye gittiği zamanlarda, ekonomik ve sosyal kriz sonrası dönemlerde veya vergi yargısının iş yükünün azaltılması nedeniyle vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının yürürlüğe konduğu, ancak vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının sıklıkla uygulanması halinde beklenen başarıya ulaşamadığı gözlemlenmiştir. Yeniden yapılandırma uygulamalarının kayıt dışı vergi mükelleflerini kayıt altına almak ve ülke ekonomilerinin duyduğu acil nakit ihtiyaçlarının karşılanması hususunda önemli olduğu belirlenmiştir.

Name And Surname : Kadir Erdem KARAMAN
Supervisor : Prof. Dr. Sabahat Binnur ÇELİK
Degree and Date : Master/2017
Major : Law
Key : Reconstruction, Tax, Tax Reconstruction

ABSTRACT

ANALYSIS OF TAX RECONSTRUCTION PRACTICES IN TURKEY THAT CAME INTO EFFECT AFTER 2000

In recent years, tax restructuring practices have become increasingly common in Turkey. By analysing and evaluating the related legislations passed after 2000, this paper primarily aims to conduct a detailed study on this practice which has not found its own place in tax law yet.

This study, first of all defines tax restructuring practices and then observes the differences with other terms and the reasons for implementing tax restructuring. Secondly, it moves on to examine tax restructuring practices implemented in our country after 2000 and evaluates the underlying logic, durations, scopes, instalment plans and the collection ratios of these practices.

Results suggest that there are both positive and negative effects on collection ratios. It has been observed that tax restructuring practices have usually been implemented when performance of the economy deteriorates or an economic and social crisis occurs, and sometimes in order to reduce the burden of tax-related proceedings. On the other hand, it can also be said that if the tax restructuring practices are applied frequently, it is not possible to achieve the expected success. Taking all these into account, it can be concluded that tax restructuring practices have a crucial role in tracking unrecorded taxpayers and in responding to the pressing cash needs of the countries' economies.

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
ÖZ.....	i
ABSTRACT.....	ii
KISALTMALAR	vii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL OLARAK VERGİLERİN YENİDEN YAPILANDIRILMASI

1. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMANIN YASAL KAYNAĞI VE TANIMI	1
2. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMANIN KAPSAMI VE UYGULAMA BİÇİMLERİ	4
2.1. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Kapsamı	4
2.2. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Uygulama Biçimleri	4
3. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ÖZELLİKLERİ	5
4. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMANIN AF, TERKİN VE UZLAŞMADAN FARKLILIĞI.....	6
4.1. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Aftan Farklılığı	6
4.2. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Terkinden Farklılığı	8
4.3. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Uzlaşmadan Farklılığı	13
5. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ NEDENLERİ	17
5.1. Siyasal Nedenler.....	17
5.2. Mali ve Ekonomik Nedenler	18
5.3. Sosyal ve Psikolojik Nedenler	20
5.4. Tahsilat Tekniğine Yönelik Nedenler	22

İKİNCİ BÖLÜM

2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA

UYGULAMALARININ İNCELENMESİ

1. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA

UYGULAMALARININ TARİHÇESİ 23

2. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA

UYGULAMALARININ ÇIKARILMA NEDENLERİ 26

2.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Çıkarılma Nedeni 26

2.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun Çıkarılma Nedeni 26

2.3. 6111 Sayılı Kanunun Çıkarılma Nedeni 28

2.4. 6552 Sayılı Kanunun Çıkarılma Nedeni 28

2.5. 6736 Sayılı Kanunun Çıkarılma Nedeni 30

3. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA

UYGULAMALARININ BAŞVURU SÜRELERİ AÇISINDAN İNCELENMESİ 31

3.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi 31

3.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi 32

3.3. 6111 Sayılı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi 33

3.4. 6552 Sayılı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi 34

3.5. 6736 Sayılı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi 34

4. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA

UYGULAMALARININ KAPSAM AÇISINDAN İNCELENMESİ 35

4.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Kapsamı 35

4.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun Kapsamı 35

4.3. 6111 Sayılı Kanunun Kapsamı 36

4.4. 6552 Sayılı Kanunun Kapsamı 38

4.5. 6736 Sayılı Kanunun Kapsamı 41

5. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TAKSİT

SAYISI AÇISINDAN İNCELENMESİ 43

5.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi.....	43
5.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi.....	44
5.3. 6111 Sayılı Kanunun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi	47
5.4. 6552 Sayılı Kanunun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi	48
5.5. 6736 Sayılı Kanunun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi	50
6. 2000 YILINDAN SONRA YAPILANDIRILAN VERGİLERİN TAHSİLAT ORANLARI AÇISINDAN İNCELENMESİ	51
6.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi.....	51
6.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi.....	53
6.3. 6111 Sayılı Kanunun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi	54
6.4. 6552 Sayılı Kanunun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi	55
6.5. 6736 Sayılı Kanunun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi	56
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	
2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ VE ETKİLERİ	
1. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ OLUMLU ETKİLERİ.....	58
1.1. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Siyasi Yönden Olumlu Etkileri	58
1.2. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Ekonomik ve Mali Yön den Olumlu Etkileri.....	59
1.3. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Sosyal ve Psikolojik Yönden Olumlu Etkileri	61
1.4. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Tahsilat Tekniğine Yönelik Olumlu Etkileri.....	63
2.VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ OLUMSUZ ETKİLERİ	64

2.1. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Siyasal Yönden Olumsuz Etkileri.....	64
2.2. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Ekonomik ve Mali Yönden Olumsuz Etkileri.....	65
2.3. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Sosyal ve Psikolojik Yönden Olumsuz Etkileri.....	66
2.4. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Tahsilat Tekniğine Yönelik Olumsuz Etkileri	67
3. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ÇIKARILMA NEDENLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	68
4. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ BAŞVURU SÜRESİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	69
5. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ KAPSAMI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	70
6. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TAKSİT SAYISI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	71
7. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TAHSİLAT ORANI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	72
SONUÇ	74
KAYNAKÇA.....	75

KISALTMALAR

a.g.e.	: Adı Geçen Eser
KDV	: Katma Değer Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Yİ-ÜFE	: Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi
TEFE	: Toptan Eşya Fiyat Endeksi
414 Sayılı Tebliğ	: 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
4751 Sayılı Kanun	: Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
5736 Sayılı Kanun	: Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü ile Tahsili Hakkında Kanun
6111 Sayılı Kanun	: 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
6183 Sayılı Kanun	: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
6552 Sayılı Kanun	: İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun

GİRİŞ

Ülkemizde vergide yeniden yapılandırma uygulamaları, ekonomik, siyasal ve sosyal krizlerden sonra yaşanan bunalımlardan kurtulması için hükümetler tarafından sıklıkla kullanılan bir uygulamadır. Çalışmamızda 2000 yılından sonrasının seçilmesinin sebebi; “yeniden yapılandırma” kavramının 2000 yılı sonrası yavaş yavaş kullanılmaya başlanması ve ilk olarak 25 Şubat 2011 tarihinde yayımlanan 6111 sayılı kanuna isim olarak verilmesinden dolayıdır. Vergide yeniden yapılandırma uygulamaları ile hükümetler tarafından ihtiyaç duyulan nakit ihtiyacı acil olarak karşılanabilmektedir.

Bu çalışmanın amacı ülkemizde yapılan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının incelenerek, mükellefler nezdinde nasıl bir algı yarattığı, hangi dönemlerde uygulandığı, ne şekilde uygulanması halinde başarı yakalayabileceğinin belirlenmesi ve vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının olumlu ve olumsuz etkilerinin detaylı bir şekilde incelenmesidir.

Bu çalışmanın ilk bölümünde, vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının tanımı, kapsamı, uygulama biçimleri, özellikleri, diğer kavramlardan farklılığı ve nedenleri anlatılacaktır.

Çalışmanın ikinci bölümünde, ülkemizde 2000 yılından sonra yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının tarihçesi, çıkarılma nedenleri, başvuru süreleri, kapsamı, taksit sayıları ve tahsilat oranları incelenecektir.

Çalışmanın son bölümünde, ülkemizde 2000 yılından sonra uygulanan vergide yeniden yapılandırma uygulamaların olumlu ve olumsuz etkileri, çıkarılma nedenleri, başvuru süreleri, kapsamı, taksit sayıları ve tahsilat oranları değerlendirilecektir.

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL OLARAK VERGİLERİN YENİDEN YAPILANDIRILMASI

1. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMANIN YASAL KAYNAĞI VE TANIMI

Vergide yeniden yapılandırma uygulaması; vergi suç ve cezalarının affı, vergi alacaklarının fer'isi olan ek mali yükümlülük niteliğindeki gecikme faizi ve gecikme zammı gibi unsurların affı ile birlikte vergi alacaklarının mükelleflere kolaylık sağlanarak taksitler halinde ödenmesine yönelik bir uygulama olarak tarafımızca tanımlanabilmektedir.

Vergide yeniden yapılandırmada yetki, Anayasamızın 73/3 fıkrasındaki verginin yasallığı ilkesi gereğince, TBMM'ne aittir. TBMM'nin Anayasa'nın 87. Maddesinde belirtilmiş yetkileri arasında “genel ve özel af çıkarmak” yetkisi de bulunmaktadır. Yasama organı bu hükme dayanarak, zaman zaman mali olarak kamu borçlarını yeniden yapılandıran kanunları çıkararak bazı vergi cezalarını ve gecikme zamlarını affetmekte ve kamu borçlarını yapılandırarak mükelleflere taksitler halinde ödeme imkanı getirmektedir¹.

Anayasanın 73/1. ve 2. fıkrası; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.” hükümlerini içerirken diğer yandan da yeniden yapılandırma kanunlarının yasal kaynağını oluşturmaktadır.

Sosyal devlet sistemi, liberal bireyci devletin hak ve özgürlük sistemini sosyal ve ekonomik haklarla tamamlayan, uygulanabildiği yerlerde toplumda ikiliği ortadan kaldırarak, tüm bireylerin huzur içinde yaşamalarını sağlayan devlet sistemidir². Vergiler sosyal devlet için üç nedenle önemlidir; birinci nedeni, sosyal devletin sosyal

¹ Şükrü KIZILOĞ, Doğan ŞENYÜZ, Metin TAŞ, Recai DÖNMEZ, Vergi Hukuku, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, Ekim, 2006 s.153

² Gülsen GÜNEŞ, Verginin Yasallığı İlkesi, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, Ekim, 2011, s.122

güvenlik programlarını finanse edebilmek için gelir kaynağı olarak vergilere ihtiyaç duymasıdır, ikinci nedeni, vergi sisteminin yapısının halkın geliri, serveti ve refahının dağılımını etkiliyor olması gerçeğidir, üçüncü nedeni ise, vergilerin, vergi mükelleflerini belli bir davranışa yönlendirmek için yönlendirici bir araç olarak kullanılabileceğidir. Tütün ürünlerinin genellikle sağlık politikası gerekçesiyle vergilendirilmesi buna örnek olarak gösterilebilir³.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının, tüm vergi mükelleflerinin mali gücüne göre vergilendirilmesine ve vergi yükünün adil ve dengeli dağılımına olumlu etki yapmasının gerekli olduğu düşünülmektedir.

Vergi borçlarının yeniden yapılandırılması yoluna gitmenin nedeni, borçlarını ödemeyen vergi mükelleflerine ödeme kolaylıkları sağlanarak, hiç ödenmeyecek veya geç ödenecek olan kamu alacağını tahsil etmektir. Yeniden yapılandırma uygulaması sayesinde kayıt dışı olan mükellefler, vergi ödenmesi noktasında kolaylık sağlanarak kayıt altına alınabilmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma uygulaması kanaatimize göre, kendi içerisinde af uygulamasını ve kamu alacağının ödeme şekline yönelik düzenlemeleri taşıyan, aftan daha geniş bir kavramdır. Vergide yeniden yapılandırma uygulaması, vergi aflarına benzer özellik taşıyarak hem vergi cezalarının ve gecikme zamlarının affı, hem de asıl kamu alacağının taksitlendirilerek ödenmesi yöntemi olarak tanımlanabilir.

Vergi hukukunda bir kurum olarak düzenlenmemiş olmasına rağmen mali alanda ülkemizdeki uygulama sıklığı ve etkileri bakımından önemli konulardan biri haline gelmiş olan yeniden yapılandırma uygulamasının konusu, kapsamı, süresi ve yararlanabilme şartları, dönemden döneme ve ülkenin içinde bulunduğu şartlara göre değişebilmektedir⁴.

³ Jochen DAHM, Tobias GOMBERT, Christian KRELL, Alexander PETRING, Thomas RIXEN, Sosyal Devlet ve Sosyal Demokrasi, Sena Ofset, İstanbul, Ocak, 2013, s.78

⁴ Tahir ERDEM, Vergi Hukukunda Uyuşmazlıkların İdari Aşamada Çözümü ve Alternatif Yolları, Seçkin Yayıncılık, Ankara, Şubat, 2012, s.466

Yeniden yapılandırma uygulaması, vergi kanunlarında belirtilen şekilde tarh edilmiş vergilerin belli bir dönem içinde ve çıkarılan yapılandırma kanunun da belirtildiği şekilde ödenmesi kaydı ile bunlara ilişkin cezaların veya gecikme zamlarının tamamından vazgeçilmesi şeklinde tanımlanabilir⁵. Yeniden yapılandırma kanunları, genellikle, kamu gelirlerinin artırılması amacıyla çıkarılmaktadır. Bu nedenle de yeniden yapılandırma kanunları çoğunlukla ülke ekonomisinin kötüye gittiği veya ülke ekonomisinin paraya ihtiyaç duyduğu durumlarda başvurulmuş bir uygulamadır. Ülkemizde de ekonomik olarak paraya ihtiyaç duyulan dönemlerde kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin kanunlar çıkarıldığı görülmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma, vergi cezalarını, faizleri, gecikme zamlarını içeren vergisel yükümlülüklerden vazgeçilmesi ya da affedilmesi için yasama organı tarafından özel bir vergi mükellefleri grubuna, sınırlı bir zamanda, önceki vergi sürecine ilişkin bir borcun ödenmesine izin veren uygulama olarak açıklanabilir⁶.

Vergide yeniden yapılandırma; tarafımızca yasama organı tarafından, vergi ödevini zamanında ve doğru biçimde gerçekleştirmemiş mükelleflere yönelik olarak, verginin ödenmemesinden doğan cezaların ve zamların affedilmesi ve vergi aslının taksitler halinde ödenmesi imkanının tanınması şeklinde tanımlanabilmektedir.

Vergi hukukundaki yeniden yapılandırmalar, mükellef sıfatı kazanma, beyanname verme ve ödeme hususunda gönüllü uyuma çeşitli nedenlerle zafiyet gösteren mükelleflere, yeniden ödevlerini gerçekleştirme konusunda imkan sağlamaktadır⁷. Yeniden yapılandırmalar vergi ilişkisinde zaman içinde oluşan ve gerek idare, gerekse mükelleflerden kaynaklanan sorunların idari aşamada ortadan kaldırılmasını hedeflemektedir.

⁵ Serkan ŞAHİN, “Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği” Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi, Sivas, 2014, s. 20

⁶ Burhanettin Onur KİREÇTEPE, Orçun AVCI, “Teorik ve Tarihsel Çerçeve ve Vergi Afları: 6736 Sayılı Kanun’un İncelenmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Aralık, Sayı 339, 2016, s.149

⁷ ERDEM, a.g.e s.480

2. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMANIN KAPSAMI VE UYGULAMA BİÇİMLERİ

2.1. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Kapsamı

Geçmişte uygulanan vergide yeniden yapılandırma kanunları göz önünde tutulduğunda, vergide yeniden yapılandırmanın kapsamına giren ya da girme ihtimali bulunan kamu alacaklarını dört temel başlık altında ele almak mümkündür. Bunlar;

- Vergi asılları,
 - Vergilerin vadesinde ödenmemesinden doğan fer'i alacaklar,
 - Vergi kabahatleri ve idari vergi cezaları,
 - Vergi suçları ve adli vergi cezaları
- dır.

2.2. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Uygulama Biçimleri

Vergide yeniden yapılandırma uygulamaları ile ülkemizde, dönemsel olarak tahsilatın hızlandırılması, matrah artırımı, stok beyanları ile pişmanlık ve kendiliğinden beyan gibi unsurlardan yararlanılarak kamu alacakları taksitlendirilerek tahsili yoluna gidilmiştir⁸.

Yeniden yapılandırma kanunu, yapılandırılan borçların taksitle ödenmek istenmesi halinde, çıkartılmış olan yeniden yapılandırma kanunlarına göre, başvuru sırasında 6, 9, 12 veya 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden biri seçilebilecektir. Taksitle ödeme durumunda belli oranlar uygulanmak suretiyle taksitlendirmeler yapılabilmektedir.

Vergide yeniden yapılandırılan kamu alacağı peşin ödenmek istendiğinde; zam veya faiz yerine Yİ-ÜFE üzerinden hesaplanan tutardan belli indirimler yapılabilmektedir⁹.

⁸ ERDEM, a.g.e., s.468

⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı – 6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması Kanunu rehberi, Yayın No:219,2016, s.15

Yeniden yapılandırma kapsamına giren borçlar için; vade verilerek yeniden yapılandırılması imkanı, yapılandırılan borçların kredi kartıyla tahsil edilebilmesi imkanı, mükellef ile vergi idaresi arasındaki uyuşmazlıkların sulh yoluyla çözümü için yapılan indirimler girmektedir. Yeniden yapılandırma kanunları ile mükelleflere, inceleme ve tarhiyat safhasındaki borçlar için kanundan yararlanılarak ödeme imkanı, matrah ve vergi artırımı, işletmelerdeki mallarını beyan ederek kayıt altına almak isteyen mükelleflere kolaylık sağlanması imkanı tanınmaktadır. Yeniden yapılandırma kanunlarında pişmanlıkla veya kendiliğinden beyanname vererek vergilerini beyan eden mükelleflerin pişmanlık zammı yerine bu vergilerini enflasyon oranında güncelleyerek ödenmesi gibi yöntemlerin de kullanıldığı görülmektedir¹⁰.

3. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ÖZELLİKLERİ

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasının başta gelen özelliği, kısa süreli olarak uygulanabilir olmalarıdır. Yeniden yapılandırma kanunlarının yürürlükte kalma süreleri 2-3 ay gibi kısa sürelerdir.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasının bir diğer özelliği, katılımın gönüllülük esasına tabi olmasıdır. Mükellefler katılma kararını almaları yanında, borçlarının yapılandırma kararını da almaktadırlar¹¹.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasının bir diğer özelliği ise, vergi kanunlarının geçmişe yürümezlik özelliğinin aksine, yeniden yapılandırma kanunlarının geçmişe yürüme ve etkisini geçmiş olaylar üzerinde göstermesidir. Yeniden yapılandırma kanunlarının konusu geçmişte ödenmesi gereken kamu alacaklarıdır. Yeniden yapılandırma kanunları geçmiş dönemlerde borçlarını ödemeyen mükelleflere ödeme imkanları tanıyarak eski vergi borçlarının tahsili amacıyla çıkarılmaktadır.

¹⁰ Semih ÖZ, Dilek ÖZKÖK ÇUBUKÇU, “Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası”, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt 66, Sayı 2, Ankara, 2011, s. 253

¹¹ Sevinç YARAŞIR, Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 379, Mart, 2013 s.177

Vergi kanunlarının geriye yürümeme özelliğinin nedeni, vergilendirme yetkisinin keyfi kullanımının hukuk devleti ilkesini zedeleyeceğidir. Vergilendirme ilişkisine vergi mükelleflerinin istem dışı girmesi, vergilerin karşılık içermeyen ödemeler olması ve vergilendirme yetkisini kullananın idare olması göz önünde tutulduğunda, geriye yürümenin hukuki güvenlik üzerinde önemli tahribata yol açacağı görülmektedir¹². Geriye yürümezlik kuralının istisnası, kamu yararının bulunması halidir. Toplumun geneline yarar sağlanacağı takdirde, toplumsal yarara oranla daha az olumlu etki yaratabilecek ilkelerin geri plana atılması, zamanla rastlanabilir ve kabul edilebilir uygulamalardır.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının kamu yararına dayandığının kabulü halinde, vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sonuçlarını geçmiş olaylar üstünde gösteriyor olması, geriye yürümezlik ilkesinin haklı istisnası sayılabilecektir.

Yeniden yapılandırma uygulama biçimleri, genel kanunlar içerisinde birkaç madde ile yapılacak düzenlemelerle, özel olarak yasama organı tarafından çıkarılan vergi kanunları ile düzenlenen atıflarla, sadece yeniden yapılandırmaya ilişkin yapılan düzenlemelerle, ödeme kolaylığı olarak nitelendirilebilecek borçların zamana yayılarak, taksitlendirmesi imkanı sunan düzenlemelerle karşımıza çıkmaktadır¹³.

4. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMANIN AF, TERKİN VE UZLAŞMADAN FARKLILIĞI

4.1. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Aftan Farklılığı

Af kavramı, genel olarak anayasa ve ceza hukuku kapsamında düzenlenmiş bulunan, ancak hüküm ve sonuçları itibarıyla, borçlar hukuku, idare hukuku ve vergi hukuku alanlarında etkileri bulunan çok yönlü bir müessesedir. Batı dillerinde af karşılığı olarak kullanılan Yunanca kökenli amnestie kelimesi, unutmak ve bağışlamak

¹² Mustafa Akkaya, “Vergi Aslı ve Ferileri Bakımından Geriye Yürümezlik Esası: “Haklılık” Ölçütü Üzerine Değerlendirmeler”, Billur YALTI, Vergi Hukukunda Geriye Yürümezlik Esası, Beta, İstanbul, 2011, s. 118

¹³ YARAŞIR, a.g.e., s. 177

anlamına gelir¹⁴. Kelime anlamı bir haktan vazgeçmek olan af, kesinleşmiş veya kesinleşecek cezaların yetkili devlet organınca azaltılması veya tamamen kaldırılmasıdır. Diğer bir deyişle af, suç oluşturan fiiller için ceza vermek hakkını ortadan kaldıran, verilmiş cezaların kısmen veya tamamen infazını önleyen hukuki tasarruf demektir¹⁵. Af kavramı, kaynağını anayasadan almaktadır. Hazırlanış tekniği açısından ceza ve vergi hukuk alanlarını da yakından ilgilendirmektedir. Hukuk kavramı açısından af “suç işleyen bir kişiye yönelik olarak, takip veya ceza vermeye yönelik toplumsal gücün kullanılmasından, adalet ve genel yarar düşüncesiyle kısmen veya tamamen vazgeçilmesidir”¹⁶. Yeniden yapılandırma kavramı ise, vergi cezaları ve gecikme zamlarından tamamen veya kısmen vazgeçilmesini ve kamu alacaklarının yapılandırılarak ödeme kolaylıkları sağlanmasını ifade etmektedir. Bu yönüyle yeniden yapılandırma kavramının her iki kavramı içinde barındırarak tek bir kavram olarak ortaya çıktığı düşüncesindeyiz.

Vergi affında, vergi mükellefi tek seferde ödeme yaparak vergi aslını veya fer’i alacakları ödemekten tamamen kurtulabilmektedir. Yeniden yapılandırma kavramında ise; vergi alacağı devam etmekte olup, borç, taksitler halinde ödenerek kamu alacağı sonlandırılincaya kadar devam etmektedir. Yeniden yapılandırma kanunlarında asıl alacağın tamamen ödenmesi ile birlikte fer’i nitelikte olan kamu alacakları da ortadan kalkmaktadır.

Vergi af kanunlarında, bazı durumlarda, kamu alacağının aslının da af kapsamına alındığı görülebilmektedir. Ülkemizde çıkarılan 4751 Sayılı “*Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda*” değişiklik yapılmasına ilişkin Kanunda da belli şartlar altında kamu alacağının aslı affedilmiştir. Ancak yeniden yapılandırmada asıl alacak hiçbir şekilde affedilmemektedir. Yeniden yapılandırma uygulamalarında kamu alacağının aslı eşit taksitlere bölünerek, vergi mükelleflerine ödeme kolaylıkları getirilmektedir.

¹⁴ Güneş ÇETİN, “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 14, Sayı 2, 2007 s. 72

¹⁵ ÇETİN, a.g.e, s. 72

¹⁶ Ahmet MARTİN, “Türkiye’de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı ve Vergi Uyumuna Üzerindeki Etkileri” yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir 2013 s.10

Yeniden yapılandırma kanunları ve af kanunları, yapıları itibariyle benzer özellikler taşımaktadır. Bu benzerliklerden birincisi, her iki uygulamanın da var olan kanunlarda düzenlenmeyip, TBMM tarafından özel bir kanun olarak belirli dönemlerde çıkarılmasıdır, ikincisi ise, her iki uygulamada da mükellefe, kamu alacağının ödenmesi kayıt ve şartıyla bir takım kolaylıklar getiriliyor olmasıdır.

4.2. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Terkinden Farklılığı

Terkin, vergi alacaklısının alacağını silmesi, alacağından vazgeçmesi olarak tanımlanabilir. Terkin sonucunda vergi alacağı kısmen veya tamamen ortadan kalkar¹⁷. Genel olarak vergi terkin, tahakkuk etmiş bir verginin, tahakkuk kaydının iptali yahut tahsil edilen verginin mükellefe red ve iadesi suretiyle vergi alacağını ortadan kaldıran bir işlemdir¹⁸.

Terkin niteliklerine göre ve düzenlendiği kanunlara göre sınıflandırılabilir. Nitelikleri bakımından;

- Doğal afetler sebebiyle terkin,
- Tahsil imkansızlığı sebebiyle terkin,
- Tahakkuktan vazgeçme,

şeklinde sınıflandırılırken, düzenlendiği kanunlara göre de;

- Vergi Usul Kanunu'na göre terkin,
- 6183 Sayılı “*Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*”a göre terkin,

şeklinde sınıflandırılabilir¹⁹.

¹⁷ S.Ateş OKTAR, Vergi Hukuku, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2010, s. 141

¹⁸ Adnan GERÇEK, Türk Vergi Hukukunda Tahsilat İşlemi ve Etkinliği, Ekin Kitabevi, Bursa, 2003, s. 106

¹⁹ OKTAR, a.g.e., s. 141

Doğal afetler nedeniyle terkin yapılabilmesi için, yangın, yer sarsıntısı, yer kayması, su basması, kuraklık, don, zararlı hayvan ve haşerat istilası ile bunlara benzer afetler yüzünden vergi usul kanununda;

- “- Varlıklarının en az üçte birini yitiren mükelleflerin afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili bulunan vergi borçları ve vergi cezaları,
- Ürünlerinin en az üçte birini yitiren mükelleflerin, afete uğrayan arazi için zararın tahakkuk ettiği hasat ve devşirme zamanına rastlayan yıla ilişkin olarak tahakkuk ettiren arazi vergisi borçları ve vergi cezaları,

Maliye Bakanlığı’nca zarara uygun biçimde kısmen ya da tamamen terkin olunur.”
(Vergi Usul Kanunu m.115)

Vergi Usul Kanunun 115. maddesinde dikkat çeken husus; kayıp tutarının genel varlıkla değil toplam ürünle kıyaslanmasıdır. Varlığının üçte birinin kaybedilmesi halinde afetin zarar verdiği gelirle ilgili vergi ve cezaları terkin edilirken, ürünün üçte birinin kaybında ise sadece arazi vergisi ve buna ait ceza terkin edilmektedir²⁰.

6183 Sayılı Kanun’da doğal afetler nedeniyle vergi dışındaki kamu gelirlerinin terkin edilebilmesine de imkan sağlanmıştır. Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanun’un 105. Maddesinde;

“Yangın, yer sarsıntısı, yer kayması, su basması, kuraklık, don, zararlı hayvan ve haşarat istilası ve bunlara benzeyen afetler yüzünden zarara maruz kalan varlıklarının ve mahsullerinin en az üçte birini kaybedenler adına tahakkuk ettirilmiş ve afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili amme alacakları İcra Vekilleri Heyeti kararıyla kısmen veya tamamen terkin olunur. Bu madde hükmünden faydalanmak için afetin vukuu tarihinden itibaren 6 ay içinde ilgili amme idaresine yazı ile müracaat edilmesi şarttır. Bu madde şümulüne giren bir zararın mevcut olup olmadığı mahalli il veya ilçe idare kurullarınca, zararın derecesi, Maliye Vekaletince

²⁰ Binnur ÇELİK, Kamu Alacaklarının Takip Ve Tahsil Hukuku, İmaj Yayıncılık, Ankara, 2000, s.261

genel olarak belirtilecek esaslar dahilinde ilgili amme idarelerince tesbit olunur (Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun m.105).”

Ortaya çıkan zararın derecesi, Maliye Bakanlığı’nca belirtilecek esaslara göre, ilgili kamu idareleri tarafından belirlenir (6183 Sayılı Kanun m.105/3).

6183 Sayılı Kanun’a göre tahsil imkansızlığı sebebiyle terkin yapılabilmesi için Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanunun 106. maddesinde;

“Yapılacak takip sonunda tahsili imkansız veya tahsili için yapılacak giderlerin alacaktan fazla bulunduğu anlaşılan ve 213 sayılı Kanun kapsamına giren amme alacaklarında 10 Türk Lirasına (10 Türk Lirası dahil), diğer amme alacaklarında 20 Türk Lirasına (20 Türk Lirası dahil) kadar amme alacakları, amme idarelerinde terkin yetkisini haiz olanlar tarafından tahsil zamanaşımı süresi beklenilmeksizin terkin olunabilir. Bakanlar Kurulu, bu tutarları topluca veya ayrı ayrı on katına kadar artırmaya yetkilidir. Maliye ve Gümrük Bakanı, yukarıdaki fıkra hükmüne göre terkin edilecek amme alacağının miktarını belirlemeye yetkilidir. Terkin selahiyetini haiz olanlar bu selahiyetlerin tamamını veya bir kısmını mahalli makamlara bırakabilirler”

ifadesi yer almaktadır.

6183 Sayılı Kanunda tahsil imkansızlığı nedeniyle kamu alacaklarının terkinin uygulamasının, terkin yetkisine sahip olanlar tarafından yapılacağı belirtilmiştir. Buna göre, merkezi idareye ait alacakların terkinine Maliye Bakanlığı, il özel idarelerine ait alacakların terkinine İçişleri Bakanlığı, belediyelere ait alacakların terkinini ise belediye meclisi kararları ile yapılmaktadır ²¹.

Vergi Usul Kanunu’nda “*Tahakkuktan vazgeçme*” adıyla yer almakta olan bir diğer terkin şekli ise 115. maddesinde yer almaktadır, bu maddeye göre;

“İkmalen, re’sen veya idarece tarh edilen vergilerin kanunda belirtilen 24 Türk lirası sınırını aşmaması ve tahakkuk için yapılacak masrafların bu miktardan fazla

²¹ ÇELİK, a.g.e., s.264-265

olacağının tespiti halinde, Maliye Bakanlığı'na belirlenecek usul ve esaslar dahilinde bunların tahakkukundan vazgeçilebilir”

Mükelleflerin, Vergi Usul Kanunu'nun 115. maddesine göre terkin hakkını kullanabilmesi için, kanunda sayılan şartları taşıması ve Maliye Bakanlığı'na başvuruda bulunmaları gereklidir. Terkin yapıp yapmamak hususunda takdir yetkisi Maliye Bakanlığına aittir.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki birinci farklılık; idarenin takdir yetkisinin var olup olmamasıyla ilgilidir. Terkin uygulamasında; doğal afetler nedeniyle vergilerin terkin ve doğal afetler nedeniyle vergi dışındaki kamu gelirlerinin terkin edilmesinde idarenin takdir yetkisi bulunmamaktadır. Mükellefin, kanunda belirtilen şartlara göre, doğal afetten etkilendiğini ispat etmesi halinde kamu alacağının idarece terkin edilmesi zorunludur. Tahakkuktan vazgeçilmesi nedeniyle terkin uygulamasında ise, idarenin takdir yetkisi vardır. Vergi ve cezaların kanunda belirtilen sınırları aşmaması ve yapılacak masrafların kanunda belirtilen sınırları aşması durumunda Maliye Bakanlığı tarafından tahakkuktan vazgeçilebilmektedir. Vazgeçme hususunda takdir yetkisi idareye aittir. Yeniden yapılandırma uygulamasında ise, idarenin takdir yetkisi bulunmamaktadır. Vergi mükellefi tarafından başvuru yapılması halinde, ilgili vergi dairesi tarafından borç yapılandırılmak zorundadır.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki ikinci farklılık; Terkin uygulaması VUK ve 6183 Sayılı Kanun'da maddeler halinde özel olarak düzenlenmişken, yeniden yapılandırma uygulaması TBMM tarafından özel kanunlar halinde dönemsel olarak yürürlüğe konulmuş olmasıdır.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki üçüncü farklılık, kamu borçlusunun başvuruda bulunma zorunluluğu ile ilgili olarak ortaya çıkmaktadır. Doğal afetler nedeniyle terkin uygulamasına gidilebilmesi için mükellef tarafından başvuru yapılması gerekli iken²², tahsil imkansızlığı sebebiyle terkin ve tahakkuktan vazgeçilmesi nedeniyle terkin uygulamasında başvuru şartı

²² ÇELİK, a.g.e., s 263

bulunmamaktadır. Yeniden yapılandırma uygulamasında ise, yeniden yapılandırma kanunundan yararlanmak isteyenlerin başvuruda bulunması şartı aranmakta, aksi takdirde borç yapılandırılmamaktadır.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki dördüncü farklılık, başvuru süresi noktasında doğmaktadır. Vergi Usul Kanununda düzenlenen doğal afetler nedeniyle terkin uygulamasına gidilebilmesi için kamu borçlusuna herhangi bir başvuru süresi getirilmemiştir. 6183 Sayılı Kanun'da düzenlenen tahsil imkansızlığı sebebiyle terkin ve Vergi Usul Kanununda düzenlenen tahakkuktan vazgeçilmesi nedeniyle terkin uygulamasında da süre şartı bulunmamaktadır. Yeniden yapılandırma uygulamalarında ise süre şartı bulunmaktadır. Yeniden yapılandırma uygulamalarında vergi mükellefi tarafından kanunda belirtilen süreler içerisinde başvuruda bulunulmazsa borç yapılandırılmayacaktır.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki beşinci farklılık da kamu geliri yaratma konusunda ortaya çıkmaktadır. Vergide yeniden yapılandırma kanunları kapsamında, devletin kasasına nakit para girişi sağlanırken, terkin işlemi, idare, kamu alacağından vazgeçerek devlet kasasına herhangi bir nakit girişi yapmamaktadır.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasında ki son farklılık ise; vergi hukukunda terkin uygulaması kamu alacağı aslının tamamını veya bir kısmını sona erdiren sebeplerden biri olmasına rağmen, yeniden yapılandırmada kamu alacağının aslı taksitlendirilerek ödenmektedir.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasında benzerlikler de bulunmaktadır. Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki benzerliklerden birincisi, her iki uygulama da idarenin tek taraflı iradesiyle yürürlüğe konulmaktadır.

Terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulaması arasındaki benzerliklerden ikincisi, doğal afetler nedeniyle terkin uygulaması ile yeniden yapılandırma uygulamasında başvuru şartı bulunmaktadır. Mükellefler hem doğal

afetler nedeniyle terkin uygulamasından hem de yeniden yapılandırma uygulamasından yararlanmak için başvuruda bulunmalıdır.

4.3. Vergide Yeniden Yapılandırmanın Uzlaşmadan Farklılığı

Uzlaşma, hem gelir idaresi, hem de mükellef açısından somut bir vergi ilişkisinden doğan ihtilafların yargı organına gitmeksizin, kısa sürede, idari aşamada ortadan kaldırılmasına yönelik barışçı bir çözüm yoludur. Bir başka ifade ile uzlaşma, gelir idaresi ile vergi mükellefinin aralarındaki ihtilafı karşılıklı görüşme ve tartışma yöntemleriyle çözmeleri esasına dayalı bir yol olarak tanımlanabilir²³.

Uzlaşma vergi hukukunda ikiye ayrılmaktadır. Bu ayırım;

- “*Tarhiyat öncesi uzlaşma*”
 - “*Tarhiyat sonrası uzlaşma*”
- şeklindedir.

Tarhiyat öncesi uzlaşma, nezdinde vergi incelenmesine başlanmış mükelleflerin, adlarına tarhiyat yapılmadan önce kullanabileceği bir haktır. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın kapsamına; vergi incelemeleri sonucunda bulunan matrah veya matrah farkları üzerinden salınacak vergi ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girmektedir(Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 2). Uzlaşma talebinde bulunacak kişiler vergi mükellefleri, noterden alınmış vekaletnameye dayanarak mükellefi temsil eden kişi ve tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlıların kanuni temsilcileridir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 8/1).

Tarhiyat öncesi uzlaşma talebi, vergi incelemesini yapan inceleme elemanlarına veya bu elemanların bağlı bulunduğu ekip veya grup başkanlığına yazılı olarak yapılmalıdır (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 8/1). Uzlaşma talebinin inceleme tutanağında yer alması da ilgili merciye yazılı başvuru yerine geçer (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 8/2). Uzlaşma talebine ilişkin verilecek dilekçeye; mükellefin adı, soyadı ve adresi, başvuru vekil tarafından yapılıyorsa vekilin adı,

²³ Adnan GERÇEK, Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2006, s.122

soyadı, vekaletname tarih ve numarası, incelemenin ilgili olduğu vergilendirme dönemi yazılmalıdır. Mükellefler incelemenin başlangıcından inceleme ile ilgili son tutanağın düzenlenmesine kadar geçen süre içerisinde her zaman uzlaşma talebinde bulunabilirler (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 9/1). Mükellefin uzlaşma başvurusundan sonra, talebinin usulüne uygun ve süresi içinde yapıldığının tespit edilmesi üzerine uzlaşma görüşmeleri için gün belirlenir ve mükellef görüşmeye davet edilir. Belirlenen uzlaşma gün ve saati, bir yazı ile uzlaşma gününden en az on beş gün önce mükellefe bildirilir veya inceleme tutanağına yazılır. Mükellefin istemesi halinde on beş günlük süreye bağlı kalınmadan daha önceki bir tarih uzlaşma günü olarak belirlenebilir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 10/1). Belirlenen uzlaşma günü bildirildikten sonra, mükellefin herhangi bir mücbir sebeple toplantıya katılamayacak olması veya komisyonun herhangi bir nedenle toplanamaması hallerinde uzlaşma görüşmesi ya aynı gün belirlenen ya da sonradan belirlenerek mükellefe bildirilecek bir başka tarihe ertelenebilir²⁴.

Tarhiyat öncesi uzlaşma uygulamasında, mükelleflerin bilgisi dışında yapılan incelemelerde, inceleme elemanı mükellefi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edebilir. Uzlaşmanın yapılacağı yer ve tarih mükellefe yazı ile uzlaşma gününden en az on beş gün önce bildirilir. İnceleme raporunun bir örneği davet yazısına eklenir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 11/1, m. 11/2, m. 11/3). Uzlaşma görüşmelerine mükellef ya da noterden alınan vekaletname ile vekili, tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlılarda bunları temsile yetkili kimseler katılabilir²⁵.

Tarhiyat sonrası uzlaşma, bir vergi tarh edildikten veya ceza kesildikten sonra, ortaya çıkan ihtilafı yargı yoluna başvurmaksızın taraflar arasında anlaşmaya varılarak çözüme kavuşturulmasıdır²⁶. Tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına; vergi daireleri tarafından mükellef adına ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen ve vergi dairelerinin tarha yetkili olduğu bütün vergi ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyai cezaları

²⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Uyuşmazlıklarının İdare ile Çözümünde Uzlaşma, Yayın No:22, 2007, s. 10-11

²⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Uyuşmazlıklarının İdare ile Çözümünde Uzlaşma, Yayın No:22, 2007 s. 10-11

²⁶ GERÇEK, a.g.e, s.128

girmektedir. Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile kaçakçılık suçlarının varlığında uzlaşmaya başvurulamaz (Uzlaşma Yönetmeliği m. 2). Uzlaşma talebi yetkili uzlaşma komisyonuna veya mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine dilekçe ile yapılır. Dilekçenin taahhütlü posta ile gönderilmesi de mümkündür (Uzlaşma Yönetmeliği m. 7). Dilekçe yerine geçen Uzlaşma Talep Formları vergi dairelerinden ve Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesi adresi www.gib.gov.tr'den temin edilebilir. Uzlaşma talebinin vergi/ceza ihbarnamesinin mükellefe tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 30 gün içinde yapılması gerekir (Uzlaşma Yönetmeliği m. 9). Uzlaşma görüşmeleri başlamadan önce, talebin uygun şekilde ve süresi içinde yapılıp yapılmadığı ve uzlaşmanın komisyonun yetkisi dahilinde olup olmadığı tespit edilir (Uzlaşma Yönetmeliği m. 10).

Tarhiyat öncesi uzlaşma yönetmeliğinin 18. Maddesine göre, tarhiyat öncesi uzlaşma talep eden mükellefin vergi, ceza ihbarnamelerin tebliği sonrasında tarhiyat sonrası uzlaşma talep etme hakkı yoktur. Tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilmiş olmasına karşın uzlaşma vaki olmamış ise mükellef adına düzenlenen vergi inceleme raporu vergi dairesine gönderilir ve raporda öngörülen vergi ve cezaya ilişkin olarak düzenlenen vergi ve ceza ihbarnamesi vergi idaresi tarafından mükellefe tebliğ edilir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği m. 16/4).

Tarhiyat sonrası uzlaşmada, yapılan görüşmeler sonucunda, uzlaşma sağlanmış olması durumunda düzenlenen uzlaşma tutağı müştereken imzalanır ve uzlaşma tutanağının bir örneği mükellefe veya vekiline tebliğ edilir (Uzlaşma Yönetmeliği m. 10). Uzlaşılan vergi ve ceza nedeniyle mükellef ve idare hiçbir mercie başvuruda bulunamaz ve dava açamaz (Uzlaşma Yönetmeliği m. 12). Ancak vergi hatalarının düzeltilmesi bu kapsama girmez. Uzlaşılan vergi ve ceza uzlaşma tutanağının vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce tebliğ edilmesi halinde kanuni ödeme zamanlarında, uzlaşma tutanağı, ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmesi halinde, ödeme süresi geçenler tutanağın tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmelidir. Ayrıca mükellef tarafından verginin normal vade tarihinden itibaren tarhiyat sonrası uzlaşma tarihine kadar geçen her ay için gecikme faizi ödenir (Vergi Usul Kanunu Ek m. 8).

Tarhiyat sonrası uzlaşmada yapılan görüşmeler sonucunda uzlaşma sağlanamamış olması durumunda düzenlenen tutanağa idarenin teklif ettiği tutarlar yazılarak müştereken imzalanır ve tutanağının bir örneği mükellefe veya vekiline tebliğ edilir. Uzlaşmanın vaki olmadığına ilişkin tutanağın tebliğ tarihi itibarıyla dava açma süresi geçmiş veya 15 günden az bir süre kalmış olduğunda 15 gün içinde; vergi mahkemesi nezdinde dava açılabilir (Uzlaşma Yönetmeliği m. 13). Bu hakkın kullanılmaması halinde VUK' nun 376. maddesinde yer alan ceza indiriminden yararlanmak üzere başvuruda bulunulur ve ya 15 günlük süre sonunda vergi ve ceza kesinleşmiş olur. Uzlaşmadığına ilişkin tutanağın tebliğinden itibaren mükellef, dava açma süresi sonuna kadar dava açma süresi geçmiş veya 15 günden az kalmışsa 15 gün içinde idarenin teklif ettiği vergi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirmesi halinde uzlaşma sağlanmış olur²⁷.

Yeniden yapılandırma ile uzlaşma arasında bulunan farklılıklardan birincisi, idarenin vergi ve vergi ziyai cezasında indirim yapma konusundaki takdir yetkisinde ortaya çıkmaktadır. Uzlaşma kavramında, vergi hukuku alanında idarenin örneği çok ender görülen bir takdir yetkisi kullanımı söz konusu olur, çünkü uzlaşma komisyonlarına görüşmeler sırasında vergi ve cezalarda indirim yapma veya ortadan kaldırma açısından herhangi bir sınırlama getirilmemiştir²⁸. Yeniden yapılandırma uygulamasında ise, idarenin takdir yetkisi bulunmamaktadır. Yeniden yapılandırma kanunlarında, vergi mükellefi, belirtilen süre içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvuruda bulunması halinde, yeniden yapılandırma kanunundan yararlanabilecektir.

Yeniden yapılandırma ile uzlaşma arasında bulunan farklılıklardan ikincisi, uzlaşma yoluna kamu alacaklarından sadece vergi ve bunlara yönelik vergi ziyai cezaları ile ilgili gidilebilecekken, yeniden yapılandırma yoluna vergi ve vergi dışı kamu alacaklarında da gidilebiliyor olmasıdır. Ülkemizde son olarak yürürlüğe giren 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Kanunu buna örnek olarak

²⁷ Ahmet KAVAK, “İnceleme Sonucunda Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Talep Edilmesi İle Vergi ve Ceza İhbarnamesinin Tebliği Sonrasında Mükellefin Yapması Gerekenler”, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, Mayıs- Haziran 2013 s. 85-86

²⁸ GERÇEK, a.g.e., s. 132

gösterilebilir, bu kanun kapsamında vergi borçlarının yanında ecrimisil, öğrenim ve katkı kredisi alacakları gibi diğer amme alacakları da yapılandırılabilir.

Yeniden yapılandırma ile uzlaşma arasında bulunan farklılıklardan üçüncüsü, Yeniden yapılandırma kanunlarında mükellef istediği taksit sayısını seçerek ödeme yapma imkanına sahip olduğu gibi peşin ödeme yapma hakkına da sahiptir. Mükellef, yeniden yapılandırma uygulamasında kanunda belirtilen oranlardan veya indirimlerden yararlanarak ödeme yapabilecekken, uzlaşma müessesinde, idarenin teklif ettiği şekil ve şartlar üzerinden ödeme yapmakla yükümlüdür, aksi takdirde uzlaşma sağlanamayacak ve mükellef borcun tamamını herhangi bir yarar sağlayamadan ödemek durumunda kalacaktır.

Yeniden yapılandırma ile uzlaşma arasında bulunan farklılıklardan dördüncüsü, uzlaşma uygulamasına ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerde başvuru yapılabilen iken, yeniden yapılandırma uygulamasına yukarıda sayılan tarh çeşitleri dışında beyana dayalı tarh durumunda da başvuru yapılarak vergi borcu yapılandırılabilir.

Yeniden yapılandırma uygulaması ile uzlaşma arasında benzerlik de bulunmaktadır. Her iki uygulama da kamu alacağının erken tahsil edilmesi, uyuşmazlıkların hızlı çözümü veya yargıya intikallerin azaltılarak yargı yükünün hafifletilmesi amaçlarını bünyesinde bulundurmaktadır.

5. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ NEDENLERİ

Kamu alacaklarına ilişkin olarak yeniden yapılandırma uygulamalarına ilişkin kanunlarının çıkarılmasının siyasal, mali, sosyal ve psikolojik ve teknik nedenleri bulunmaktadır.

5.1. Siyasal Nedenler

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının çıkarılmasında siyasi nedenler aşağıdaki şekilde sıralanabilir;

- Seçmenlerin oylarıyla göreve gelen politikacıların, bu oyların

- karşılığında halka yarar sağlamaları,
- Gelecek seçim döneminde siyasi partilerin yeni oyları garantileme istekleri,
 - Çıkar ve baskı gruplarının çabalarından iktidarın etkilenmesi²⁹,
 - Siyasi yönde oluşan istikrarsızlıklar nedeniyle, toplumda meydana gelen gerginliğin azaltılması gayreti,
 - Yeni hükümetlerin göreve gelmesi durumunda, vergide yeniden yapılandırmanın geçmiş hükümetlerin mali işlemlerini tasfiye etmenin bir aracı olarak kullanılması,
 - Vergide yeniden yapılandırmanın hükümetler ile mükellefler arasında toplumsal uzlaşmaya katkı sağlaması,
 - Göreve yeni başlayan hükümetlerin halka vaat ettikleri siyasi programı gerçekleştirebilmek için acil olarak ihtiyaç duydukları finansmanı kısa vadede elde edebilmesi³⁰,
 - Seçim zamanlarında politikacıların kendilerinin iktidar olması halinde mükelleflere yönelik olarak vergi ödeme hususunda kolaylık sağlanacağına yönelik verilmiş olan sözlerini karşılamaktır.

5.2. Mali ve Ekonomik Nedenler

Ülkelerde yaşanan ekonomik sıkıntılar, vergi ödeme yükümlülüğü altında bulunan mükellefleri ödeme hususunda ciddi anlamda dar boğaza sürükleyebilmektedir. Uzun yıllardır teorisyenler tarafından kabul gören ve geniş uygulama alanı bulan, ödeme hususunda “vergiye gönüllü uyum” ilkesi gereği, kamu idaresinin vergi tahsilâtını sıhhatli bir şekilde gerçekleştirebilmesi için, mükellefler ile barışık ve uzlaşmacı olması gerekmektedir. Hal böyleyken, mükelleflerin hangi gerekçelerle olursa olsun karşılaştıkları ekonomik problemleri çözme noktasında, devletin kayıtsız kalması mümkün bulunmamaktadır. İşte bu süreçte yeniden

²⁹ Nihat EDİZDOĞAN, Erhan GÜMÜŞ, “Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, Maliye Dergisi, Sayı 164, Ocak-Nisan, 2011, s. 103

³⁰ Atilla DALLI, “4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın Mali Açısından Değerlendirilmesi” Yüksek Lisans Tezi, Edirne Üniversitesi, Mayıs, 2006, s. 19-20

yapılandırma kanunları temel gündemi oluşturmakta ve kanun koyucunun tercih ettiği bir yöntem olmaktadır³¹.

Kanun koyucunun yeniden yapılandırma kanunları çıkarmasının nedenlerinden bir diğeri de "vergilemede müdahale ilkesi" ile ilgilidir. Vergide müdahale ilkesi devletin, vergileri, vergi benzeri yükümlülükleri ve bunların dışındaki ek mali yükümlülükleri araç olarak kullanarak ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmesi gerektiğini ileri süren bir ilkedir³². İdare, vergide yeniden yapılandırma uygulaması yolunu kullanarak, vergi uygulamasına müdahale etmekte ve sonuç olarak gelir dağılımında adaletin sağlanmasını ve iktisadi kalkınmanın sağlanmasını hedeflemektedir.

Vergi uygulamalarında, kısa sürede kamu gelirlerini arttırmak pek kolay değildir. Bunun için genellikle, vergi sisteminin iyi çalışmayan yönlerinin net olarak belirlenmesine ve kapsamlı düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır. Bu da oldukça önemli bir sürenin geçmesini gerektirmektedir. Uygulamada, devletin artan kamusal gereksinimlerin neden olduğu maliyetlere gönüllü katılımların yetersiz kalması nedeniyle, artan gelir gereksinimini karşılamak için, vergide yeniden yapılandırma kanunları kullanılmaktadır. Bu yol ile devlet kasasına nakit girişi sağlanır³³.

Yeniden yapılandırma kanunlarının çıkarılmasının bir diğeri mali/ekonomik nedeni ise, kayıt dışı ekonomiyi engellemektir. Kayıt dışı ekonomi, sosyal güvenliğin ve vergilendirmenin olmadığı, genellikle küçük ölçekli faaliyetlerden oluşan ve devletin kontrol ettiği kayıtlı sektörün dışında kalan alanı ifade etmektedir. Kayıt dışı ekonomide vergi idaresine beyan edilmeyen gelir unsurları yer almaktadır³⁴. Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının belirli aralıklarla çıkarılması, kayıt dışı ekonomiyi engellemeye yönelik önemli bir araçtır. Ancak, yeniden yapılandırma kanunların sık

³¹ Mustafa TAN, Mahmut AYDOĞMUŞ, "Vergi ve Diğer Mali Borçların Yeniden Yapılandırılması", BSMMMO, Bizim Repro, Mart, 2011 s. 2

³² Binnur ÇELİK, Vergilemede Müdahale İlkesi Gereği, Gazi Kitabevi, Ankara, Mayıs, 2001, s.25

³³ KİREÇTEPE ve AVCI, a.g.e., s. 150

³⁴ Nursel AYDINER AVŞAR, Arzu ALVAN BOZDERELİ, "Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Sisteminin Rolü" Ankara Sanayi Odası Yayın Organı, Gediz Üniversitesi, Kasım-Aralık, 2012, s. 56

aralıklarla çıkması halinde, iki yeniden yapılandırma dönemi arasında kayıt dışı ekonominin artacağı da göz önünde bulundurulmalıdır.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamaları ile, tahsil olanağı çok zor olan kamu alacaklarının belli bir kısmının tahsil edilmesi, kamu gelir ve giderleri arasındaki dengesizliklerin ortadan kaldırılması amacını taşıdığı da açıktır.

5.3. Sosyal ve Psikolojik Nedenler

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasına gidilmesinin sosyal nedenlerinin birincisi; vergiyle ilgili yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ve idarece denetlenebilen çok az sayıdaki mükellefler arasında yaratılan eşitsizliğin giderilmesidir³⁵.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasına gidilmesinin sosyal nedenlerinin ikincisi; beyana dayanan vergi sistemine gerek idaredeki gerekse yargıdaki çeşitli problemler nedeniyle etkin bir şekilde uygulanamayan ülkelerde sıkça görülen idari ve özellikle adli hataların ortaya çıkardığı adaletsizlikleri ortadan kaldırma çabasıdır³⁶.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasına gidilmesinin sosyal nedenlerinin üçüncüsü; yeniden yapılandırma kanunlarıyla mükelleflerin rahatlatılarak psikolojik baskıdan kurtarılma istenmesidir, çünkü ülkenin ekonomik şartları nedeniyle birçok mükellef vergi görevlerini yerine getirmemekte veya getirmekte zorlanabilmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasına gidilmesinin sosyal nedenlerinin dördüncüsü; vergide yeniden yapılandırma kanunlarıyla mükellefin geçmiş hatalarını temizleyerek vergiye olan itaatlerini artırmak ve kamu borcunu ödeme konusunda toplumsal baskı yaratmaktır³⁷.

³⁵ ÖZDEN, a.g.e., s.45

³⁶ ÖZDEN, a.g.e., s. 45

³⁷ Cemali EKER, “Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri” Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi, Bursa, 2006, s. 32-33

Vergide yeniden yapılandırılma uygulamasına gidilmesinin sosyal nedenlerinin beşincisi; vergilendirmede ve vergi tahsilatında eşitliğin sağlanmasıdır. Vergilemede eşitlik, bireylerin vergi ödeme güçleri dikkate alınarak yapılan vergilendirmedir. Anayasa'nın 73. maddesinin 1. fıkrası gereğince; *“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.”* Eşitliği yatay eşitlik ve dikey eşitlik olarak değerlendirmek mümkündür. Aynı veya benzer durumlarda olanların aynı şekilde vergilendirilmesi yatay eşitlik iken, dikey eşitlik, refah seviyeleri farklı olan kişilerin birbirlerinden farklı tutarda ve şekilde vergilendirilmesini ifade eder³⁸. Yeniden yapılandırma kanunları yürürlüğe konularak herkesin kamu alacaklarını ödemesi ve ödeme hususunda eşitlik sağlanması amaçlanmaktadır.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasının psikolojik nedenlerinin başında, vergi ile ilgili ödevlerini yasal süresi içinde yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükellef ve vergi sorumlularının, yeniden yapılandırma uygulaması sonrasında mali yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getirmesi baskısı yer almaktadır³⁹, çünkü, uygulanacak vergide yeniden yapılandırma kanunlarıyla, bir taraftan yeniden yapılandırma kanunlarından yararlananların, yeniden yapılandırma uygulamasından sonra daha sıkı denetlenecekleri korkusuyla aynı hataları yeniden yapmamaları ve yükümlülüklerini yerine getirmede özenli davranmalarının sağlanması hedeflenmekte, diğer taraftan kayıtlı olmayan mükellefler üzerinde, ilerde bu durumların tespit edilebileceği, bu yeniden yapılandırma kanununun tekrarlanmayacağı konusunda “belli mi olur” korkusu yaratılmaya gayret edilmektedir. Bu durumda servet unsurlarından beyan dışı kalmış olanların yanında belgeye bağlı olmadığı için kayıtlara intikal etmemiş olan emtianın ve bunlardan doğan gelirlerin bildirilmesi ve ekonomik hayata dahil edilmesi sonucuna varılmak istenmektedir⁴⁰.

³⁸ Tamer BUDAK, Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, Kasım, 2010, s.11

³⁹ Zeki DOĞAN ve Ramazan BESEN, “Vergi Aflarının Nedenleri ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, Sayı 1, Mayıs:23-39, 2008, s. 26 - 27

⁴⁰ MARTİN, a.g.e., s. 26

5.4. Tahsilat Tekniğine Yönelik Nedenler

Vergi uygulamaları ile ilgili metinlerin yeterince açık olmaması, idare ile mükellef arasındaki yorum farkları ve denetim elemanlarının hem birbiriyle hem de idareyle arasındaki görüş ayrılıkları, vergi uygulamalarını zorlaştırır, idare ile mükellef arasındaki ihtilafların artmasına ve sonuç olarak meselelerin yargıya intikal etmesine neden olur. Sonuçta, vergi idaresi ve vergi yargısı çok yoğun bir iş hacmine maruz kalır. Vergide yeniden yapılandırma kanunları ile ödenmemiş borçların ödenmesinin, vergi dairelerinin üzerindeki iş yükünü azaltacağı ve vergi yargısının üzerindeki yükün hafifletileceği açıktır⁴¹.

Vergide yeniden yapılandırmanın başka teknik nedeni ise; vergi sisteminde köklü yeniliklerin planlandığı dönemlerde, yapılan düzenlemelerin başarılı olabilmesi için geçmiş dönemlerdeki dosyaların tasfiye edilmesi gerekliliğidir, ayrıca, vergi yönetiminin sahip olduğu cebri uygulama araçlarının güçlendirildiği ve daha etkin bir vergi yönetimi için gerekli düzenlemelerin yapıldığı dönemlerde, vergi mükellefine, yeni düzenlemelere uyum sağlayabilmesi için vergide yeniden yapılandırma kanunları elverişli imkanlar sunabilmektedir⁴².

Vergi yönetimlerinin normal çalışmalarını aksatan ve adeta tıkanmalara yol açan iş yükündeki yığılmayı tasfiye edecek iç mekanizmaların bulunmaması, vergide yeniden yapılandırma kanunlarının çıkartılmasının bir başka teknik nedeni olarak ortaya çıkmaktadır⁴³.

⁴¹ Mehmet KORKUSUZ, “Vergi Barışı Üzerine”, Yaklaşım Dergisi, Yayın 11, Sayı 123 Mart, 2003 s. 77-79, Yusuf KELEŞ, “Yine mi af? Mükellefler ne zaman vergi öderler”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 349, Mayıs, 2002, s. 77

⁴² Recai DÖNMEZ, Teoride ve Uygulamada Vergi Afları Doktora Tezi, T.C. Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 1990, s. 80

⁴³ DÖNMEZ, a.g.e., 79-80

İKİNCİ BÖLÜM

2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ İNCELENMESİ

1. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TARİHÇESİ

Ülkemizde 2000 yılından sonra kamu alacaklarının yapılandırılmasına dair birçok kanun çıkarılmıştır. 2000 yılından sonra çıkarılan vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sıklıkla çıkarılmasının nedenleri; küresel ekonomik krizlerin etkileri, ülke ekonomisinin yaşamış olduğu krizler ve ülkemizin geçirmiş olduğu psikolojik ve siyasi krizlerdir.

Ülkemizde 2000 yılından sonra çıkarılan ilk vergide yeniden yapılandırma uygulaması “414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği”dir. 414 Sayılı Tebliğ, 06 Şubat 2001 tarih ve 24310 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Tahsil edilemeyen vergi borçlarının önemli miktarlara ulaşması nedeniyle, tecil ve taksitlendirme müessesinin özel bir uygulaması şeklinde gerçekleştirilen bu vergide yeniden yapılandırma uygulamasında, normal şartlarda uygulanan tecil müessesesinin birçok şartı aranmamıştır⁴⁴. Tecil ve taksitlendirme uygulamasından yararlanabilmek için, mükelleflerin 16 Mart 2001 günü mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerince yukarıda belirtilen borçlarının tamamı için yazılı olarak tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmaları gerekmektedir⁴⁵. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin amacı, zor durumda bulunan mükelleflere ödeme noktasında bir takım kolaylıklar getirmek ve kamu alacaklarının hızlı bir şekilde tahsil edilmesini sağlamaktır.

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinden sonra çıkarılan bir diğer yeniden yapılandırma kanunu 4811 sayılı Vergi Barış Kanunudur. 16 Ocak 2003 tarihinde 4792 sayılı kanun olarak TBMM’de kabul edilen bu kanun, Cumhurbaşkanı tarafından önce

⁴⁴ Adnan GERÇEK, “Tahsilatın Hızlandırılması Açısından Tecil Şeklinde Uygulanan Vergi Aflarının Değerlendirilmesi ve Öneriler”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:240, 2001, s.149-150

⁴⁵ www.gelirler.gov.tr/gelir2.nfs, (19.02.2017)

veto edilmiş, daha sonra TBMM’de aynen kabul edilerek 4811 Sayılı Kanun olarak 27 Şubat 2003 tarih ve 25033 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir⁴⁶. İdare tarafından söz konusu kanunun amacı kanun gerekçesinde özetle; mükelleflerin kesinleşmiş vergi alacaklarından ödenebilir bir tutarın, mükelleflerin ödeyebileceği makul bir süre ve taksit sayısı ile tahsili amaçlanmakta ve kesinleşmemiş ya da dava aşamasında bulunan kamu alacaklarının ise mükelleflerle uzlaşarak tahsilini sağlamak, matrah artırımı yoluyla da, vergi idaresinin geçmişe değil geleceğe odaklanmasını sağlamak olduğu belirtilmiş, takibinde yapılacak bir vergi reformu ile de, vergi kayıp ve kaçığının azaltılmasına, vergi oranlarının yeniden belirlenmesine, mevcut vergi yükünün daha adaletli dağılımına, kayıt dışı ekonominin kayda alınmasına ilişkin düzenlemelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu’ndan sonra çıkarılan kanun 6111 Sayılı “*Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” dur. 6111 Sayılı Kanun 13 Şubat 2011 tarihinde kabul edilmiş ve 25 Şubat 2011 tarihli 27857 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. 6111 sayılı Kanuna göre, vergi borcu aslına güncelleme oranının (TEFE/ÜFE) uygulanması ile hesaplanan borçlarını ödeyen mükelleflerin; gecikme faizi ve gecikme zammı ile vergi aslına bağlı olan cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir. 6111 sayılı Kanun, çok geniş kapsamlı bir düzenleme olup Maliye Bakanlığı tarafından da “Cumhuriyet tarihinin en büyük mali yapılandırılması olarak” nitelendirilmiştir⁴⁷.

Bu kanun, toplamda, yürürlük maddesi dahil 216 madde ve 18 geçici madde halinde düzenlenmiş, beş kısımdan oluşmaktadır. Bunlardan ilk dört kısım bazı alacakların yeniden yapılandırılması ile ilgili olup, beşinci kısım ise çeşitli kanunlardaki değişikliklere ayrılmıştır. Yeniden yapılandırmaya yönelik hükümler,

⁴⁶ KORKUSUZ, a.g.e., s. 77

⁴⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6111 Sayılı Kanun Rehberi, Yayın No:131, Mart, 2011, s. 4

kamu alacağının kesinleşmiş veya dava aşamasında bulunmasına göre farklı düzenlenmiştir⁴⁸.

6111 Sayılı Kanundan sonra çıkarılan 6552 Sayılı “*İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun*” 11 Eylül 2014 tarihli ve 29116 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Milyonlarca insanı ilgilendiren ve yürürlükte bulunan birçok kanun ve kanun hükmünde kararnamede değişiklik içeren söz konusu kanun; kamuoyunda “Torba Kanun” olarak bilinmektedir⁴⁹. 6552 Sayılı Kanunun getirdiği kolaylıklardan en önemlisi birikmiş kamu alacaklarının enflasyon oranında güncellenmesi ve buna bağlı olarak faiz ve zamların silinmesidir. Bu kanundan yararlanmak isteyen mükelleflerin 01 Aralık 2014 tarihine kadar ilgili vergi dairelerine başvuru yapmaları gerekmektedir.

Ülkemizde en son çıkarılan yapılandırma kanunu, 6736 Sayılı “*Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun*”dur ve 19 Ağustos 2016 tarihli, 29806 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu kanunla, kesinleşmiş vergi ve diğer borçlara ödeme kolaylıkları, geçmiş dönemlere ilişkin matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflere ayrıcalıklar, işletmelerdeki emtia, makine, teçhizat ve demirbaş kayıtlarına ilişkin cezasız düzeltme imkânı, kasa ve ortaklardan alacaklar hesabının cezasız ve faizsiz düzeltilmesi, ihtilaf aşamasındaki borçların sulh yoluyla sonlandırılması, yurt içi ve yurt dışı bazı varlıkların vergisiz ve ayrıcalıklı imkânlarla milli ekonomiye kazandırılması, beyan edilmemiş veya eksik beyan edilmiş gelir ve kazançların zam ve faizsiz pişmanlıkla beyan edilmesi ile 6552 sayılı Kanun kapsamında devam eden borçların yeniden yapılandırılması imkânları getirilmiştir⁵⁰.

⁴⁸ Bekir BAYKARA, 6111 Sayılı Kanun’un Vergi Kaçakçılığı Suçları İçin Ceza Mahkemesinde Görülen Davalara Etkisi, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 220, Nisan, 2011, s.298

⁴⁹ Ali VAROL, 6552 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılandırma, Eskişehir Ticaret Odası, www.etonet.org.tr/etonet/VergiDanismanligi/WebYayin/6552SayılıKanunKapsamındaYapilandirma.pdf (25.02.2017)

⁵⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması Kanunu Rehberi, Yayın No: 219, 2016, s.15

2. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ÇIKARILMA NEDENLERİ

2.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Çıkarılma Nedeni

Maliye Bakanlığı, 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin çıkarılma nedenini tebliğin ilk paragrafında “*Bazı mükellefler karşılaştıkları ekonomik ve mali zorluklar nedeniyle vergi borçlarını ödeme güçlüğü içine düşmüşlerdir. Zor duruma düşmeleri nedeniyle borçlarını ödeyemeyen mükelleflere, ödemede kolaylık sağlanması ve kamu alacaklarının biran önce Hazineye intikali ülke ekonomisi açısından önem arz etmektedir.*” şeklinde açıklamaktadır.

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği’nin çıkarılmasının diğer nedenleri ise, tahsil edilemeyen vergi borçlarının önemli miktarlara ulaşmış olması⁵¹ ve 17 Ağustos 1999 ve 12 Kasım 1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen vatandaşlara vergi ödemelerinde kolaylık sağlanmasıdır.

2.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun Çıkarılma Nedeni

4811 sayılı Vergi Barışı Kanununun çıkarılma nedeni olarak 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan ekonomik krizlerin ekonomik ve sosyal hayatı olumsuz yönde etkilemiş olmasıdır. Azalan alım gücüne bağlı olarak ortaya çıkan tüketim talebinin azalması; üretimin azalmasına, işletmelerin kapanmasına veya mali bünyelerinin zayıflamasına ve işsizliğe neden olmuştur. Ayrıca, mükellefler vergilerini ödeyemez duruma düşmüşler ya da ödemede zorluk içine girmişlerdir⁵².

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunun genel gerekçesi Cumhurbaşkanı tarafından veto edilen 4769 Sayılı Kanunda açıklanmıştır. 4769 Sayılı Kanun tasarısının gerekçesine göre “*ülkemizde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler, ekonomik ve sosyal hayatı derinden etkilemiştir. Bu krizlerin ekonomiye doğrudan yansımaları; üretimin daralması, işletmelerin kapanması veya malî bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğin artması şeklinde olmuştur. Yaşanan bu olumsuz gelişmelerin en önemli*

⁵¹ GERÇEK, a.g.e, s. 150

⁵² Ebru DEMİRKIRAN, “Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz” Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2012, s. 66

sonuçlarından biri de, yükümlülerin, vergiler başta olmak üzere borçlarını ödeyememeleri veya ödemede zorluk içine girmeleri olmuştur. Gelineen noktada yaşanan olumsuz ekonomik gelişmelerin işletmeler üzerinde yarattığı tahribatın giderilmesi, işsizliğin azaltılması ve kalıcı bir büyüme için gereken önlemlerin alınması zorunlu hale gelmiştir.”

Kanun gerekçesinin devamında ise, devlet tarafından , “*‘özel teşebbüslerin millî ekonominin gereklerine ve sosyal amaçlara uygun yürümesini, güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayacak tedbirleri’ ve ‘çalışmayı desteklemek ve işsizliği önlemeye elverişli ekonomik bir ortam yaratmak için gerekli tedbirleri’ alması*”nın gerektiği belirtilmiştir. 4811 Sayılı Kanunun çıkarılma nedenleri;

- *“geçmişin olumsuz sonuçlarının silinmesi ve tahribatın onarılması için gereken önlemlerin alınması,*
- *Devlet ve mükellef arasında doğmuş ihtilâfı kamu vicdanını zedelemeksizin sona erdirmeyi ve kamu alacağını mükellefin ödeyebileceği bir tutara getirme,*
- *Yargı organlarını ve vergi dairelerini yığılmış dosyalardan kurtarma*
- *Mükelleflerin ve vergi idaresinin geçmişe değil geleceğe odaklanması sağlanarak, mükelleflerin kayıtlı ekonomiye katılımını teşvik eden ve onlara güven veren bir ortam yaratılması,*
- *İşletmelerin kayıtları gerçek duruma uygun hale getirilmekte, geçmişten gelen sorunların giderilmesi ve ileriye taşınarak oluşturulacak sistemi tehdit etmemesi amaçlanmaktadır.”* Şeklinde sayılmıştır.

4769 Sayılı Kanun tasarısının gerekçesinin devamında, “*bu düzenlemeleri tamamlayıcı kapsamlı bir vergi ve idare reformunun yapılması gerekliliği, yapılacak vergi reformunun kapsamında; vergi kayıp ve kaçığının azaltılması, vergi oranlarının yeniden belirlenmesi, mevcut vergi yükünün daha adaletli dağılımını, kayıt dışı ekonominin kayda alınmasına, özetle içinde yaşanılabilir bir vergi ortamı oluşturulmasına ilişkin düzenlemelerin yer almasının, idare reformunun kapsamında ise etkin bir idarenin oluşturulmasını öngören önlemlerin yer almasının gerektiği*” belirtilmiştir.

2.3. 6111 Sayılı Kanunun Çıkarılma Nedeni

6111 sayılı Kanunun gerekçesinde tüm dünyayı etkisi altına alan kriz ortamının ülkemizi de etkilediği ve ekonomik anlamda küçülmeye neden olduğu belirtilmiştir. Ancak ülke ekonomisinin diğer ülkelerden daha iyi bir konumda olduğu, ekonomik krizin işletmeleri olumsuz yönde etkilediği ve mükelleflerin kamu borçlarını ödemede zor duruma düşerek, geciktiklerini ifade etmiştir.

6111 Sayılı Kanunun gerekçesinde çıkarılma nedenleri;

- *“Kamuya olan borçların enflasyon oranında endekslenmek suretiyle ödenmesi,*
- *Kamu ile mali ilişkinin belli bir plan dahilinde çözümlenmesi suretiyle faaliyetlere devam edilmesine imkan verilmesi yönünde talepler oluştuğu,*
- *Ekonomik kalkınmanın sürdürülebilir şekilde devamlılığını temin etmek,*
- *Yatırım ortamını iyileştirmek,*
- *özel sektörün kamuya olan borç yüzünü azaltmak,*
- *maliye ve para politikalarının daha etkin şekilde kullanılmasını sağlamak”*

şeklinde belirtilmiştir⁵³.

6111 Sayılı Kanunun gerekçesinden de görüleceği üzere tüm dünyayı etkisine alan ekonomik krizin Türkiye’yi de etkilemesi, başka ifade ile, bu krizin sonuçlarının ülke ekonomisine yansması nedeniyle vergide yeniden yapılandırma uygulamasına gidilmiştir.

2.4. 6552 Sayılı Kanunun Çıkarılma Nedeni

İşletmelerin zor durum sebebiyle devlete olan borçlarının ödenebilir bir şekilde yeniden düzenlenmesi yönünde taleplerin artması üzerine 6552 Sayılı Kanun yayımlanmıştır⁵⁴.

⁵³ <http://www.adaletbiz.com/images/dosyalarim/6111/6111sayilikanungerekcesipdf.pdf> (08.03.2017)

⁵⁴ Selahattin GÖKMEN, “6552 Sayılı Kanun Kapsamında Yeniden Yapılandırılan Maliye Alacakları”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 313, Ekim, 2014, s.42

6552 sayılı Kanun tasarısının genel gerekçesi; “asıl işveren – alt işveren ilişkisinin değişime ihtiyaç duyulan bir alan halinde geldiğini gösterdiği, 13/5/2014 tarihinde Manisa ilinin Soma ilçesindeki maden ocağında meydana gelen iş kazasında, bu tarih itibarıyla 5510 Sayılı Kanunun 4. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı olanlara veya bunların hak sahiplerine Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca belirlenecek sürede aylık net ücretleri tutarında ödeme yapılması öngörüldüğü,

Bu kazadan hayatını kaybeden işçilerin geride kalan hak sahiplerinden, ölüm aylığı bağlanabilmesi için 5510 Sayılı Kanunda aranan prim ödeme süresi şartını yerine getirmeyenlerin hak sahiplerine de prim ödeme şartı aranmaksızın ölüm aylığı bağlanması, ölen sigortalının Sosyal Güvenlik Kurumuna olan her türlü borçlarının terkin edilmesi, anne ve babaya gelir ve aylık bağlanırken muhtaçlık şartının aranmaması ve yakınlarından bir kişiye kamu kurum ve kuruluşlarında istihdam edilebilme hakkı verilmesi amacıyla düzenleme yapılmaktadır.

Ayrıca Tasarı ile, sosyal güvenlik sisteminin iyileştirilmesi ve uygulamada ortaya çıkan ihtiyaçların giderilmesi amacıyla düzenlemeler yapılmaktadır.

Sosyal Güvenlik Kurumunun prim borcuna mahsuben aldığı taşınmazların satışının hızlandırılması ve değerlendirilmesi amacıyla katma değer vergisi muafiyeti getirilmiştir.

Disiplin cezası sonucu memuriyetleri sona eren ve af kanunlarıyla cezaları kaldırılan memurlardan borçlanma için verilen süreyi kaçıranlara yeni bir hak verilmesi, daha önceki borçlanmada kendileri tarafından ödenmiş prim tutarlarının iadesi ve borçlanılan sürelerin kazanılmış hak aylığında değerlendirilmesi sağlanmıştır⁵⁵.” (6552 Sayılı Kanun gerekçesi).

6552 Sayılı Kanunun yürürlüğe konulmasının nedeni; borçluların kamuya olan borçlarının enflasyon oranında endekslenmek suretiyle ödenmesini ve kamu ile olan

⁵⁵ <http://www2.tbmm.gov.tr/d24/1/1-0931.pdf> (08.03.2017)

mali ilişkinin belli bir plan dahilinde çözümlenmesi suretiyle faaliyetlere devam edilmesini sağlamaktır.

6552 Sayılı Kanunun yürürlüğe konulmasının diğer bir nedeni, ihtilafların sulh yoluyla sonlandırılması, ekonomik kalkınmanın sürdürülebilir bir şekilde devamlılığını temin etmek ve yatırım ortamını iyileştirmektir.

6552 Sayılı Kanunun yürürlüğe konulmasının diğer bir başka nedeni ise, özel sektörün kamuya olan borç yükünü azaltmak, maliye ve para politikalarının daha etkin şekilde kullanılmasını sağlamaktır⁵⁶.

2.5. 6736 Sayılı Kanunun Çıkarılma Nedeni

6736 Sayılı Kanuna ilişkin olarak kanun teklif metninin genel gerekçesinde ise ülke ekonomisinin kalkınması, kalkınmanın devamlılığının sağlanması ve bu kapsamda yatırım ve istihdamların artırılması, araştırma ve geliştirme çalışmalarının desteklenmesi, ülkenin yatırım merkezi haline getirilmek istenmesi amacıyla kanunun çıkarıldığı belirtilmiştir.

6736 Sayılı Kanunun gerekçesinde çıkarılma nedenleri;

- “Özel sektörün kamuya olan borç yükünün azaltılarak borçlara taksitle ödeme imkanı getirilmesi,
- İhtilafların sulh yoluyla sonlandırılması,
- Vergi incelemesinde olan konuların dava yoluna gidilmeksizin çözümlenmesi,
- Vergilemede öngörülebilirliğin artırılarak geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası risklerin ortadan kaldırılması,
- İşletme kayıtlarının fiili durumlara uygun hale getirilerek kayıtlı ekonomiye geçişin teklif edilmesi,
- 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında yapılandırılan alacakları, Kanunun öngördüğü şartlar dahilinde

⁵⁶ <http://www.vansmmmo.org.tr/newsfile/544fb7cae6a7b.pdf> (09.03.2017)

ödeyemeyen borçlulara yeniden bir hak verilerek kamu alacaklarının tasfiyesine,

- *Bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına imkan sağlanması,⁵⁷.*”

Şeklinde belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan madde gerekçesinden de görüleceği üzere 6736 Sayılı Kanunun çıkarılması nedenleri; özel sektörün kamuya olan borç yükünün azaltılarak borçlara taksitle ödeme imkânı getirilmesi, ihtilafların sulh yoluyla sonlandırılması, vergi incelemesinde olan konuların dava yoluna gidilmeksizin çözümlenmesi, vergilemede öngörülebilirliğin artırılarak geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası risklerin ortadan kaldırılması, işletme kayıtlarının fiili durumlarına uygun hâle getirilerek kayıtlı ekonomiye geçişin teşvik edilmesidir.

3. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ BAŞVURU SÜRELERİ AÇISINDAN İNCELENMESİ

3.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi

414 Sayılı Tebliğ kapsamında yer alan tecil ve taksitlendirme uygulamasından yararlanabilmek için, mükelleflerin 414 Sayılı Tebliğin yürürlüğe girdiği 06 Şubat 2001 tarihinden itibaren en geç 16 Mart 2001 mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerine başvuruda bulunmaları gerekmektedir. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin 1. maddesinde;

“Bu tecil ve taksitlendirmeden yararlanabilmek için mükelleflerin 16 Mart 2001 günü mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerine yukarıda belirtilen borçlarının tamamı için yazılı olarak tecil ve taksitlendirme talebinde

⁵⁷ <http://www.tbmm.gov.tr/d26/2/2-1310.pdf> (09.03.2017)

bulunmaları gerekmektedir. Bununla birlikte, 17/8/1999 ve 12/11/1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen Sakarya, Bolu, Düzce, Yalova, Kocaeli İllerinin merkez ve İlçelerinde mükellefiyet kaydı bulunan tüm mükellefler ile İstanbul, Eskişehir, Bursa İllerinde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerden varlıklarının en az % 10'unu deprem nedeniyle kaybedenler 31 Mayıs 2001 günü mesai saati bitimine kadar müracaat edebileceklerdir.” ifadesi yer almaktadır. Bu maddeye göre, depremden varlıklarının en az %10'unu deprem nedeniyle kaybeden mükellefler için kanun 06 Şubat 2001 – 31 Mayıs 2001 tarihleri arasında yürürlükte kalmış, diğer mükellefler için 06 Şubat 2001 – 16 Mart 2001 tarihler arasında yürürlükte kalmıştır.

3.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi

4811 sayılı Vergi Barışı Kanununda belirtilen süreler, kamu alacağının vergileme sürecindeki yerine, kamu alacağının çeşidine ve getirilen kolaylıklara göre farklı şekilde belirlenmiştir. 10 Mart 2003 tarihinde yayımlanan 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu Uygulaması başlıklı vergi sirkülerinin 1. maddesinde başvuru süreleri aşağıdaki şekilde belirtilmiştir;

- Kesinleşmiş kamu alacakları 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati sonuna kadar,
- Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacakları 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati sonuna kadar ,
- İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergiler bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergi ve kesilen cezalara ilişkin ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde ,
- VUK Madde 371'e göre pişmanlıkla yapılan beyanlar üzerine tarh edilen vergiler, beyannamelerin 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati bitimine kadar bağlı olunan vergi dairelerine verilmiş olması gerekmektedir.
- VUK 30/4. md.'ye göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh edilen vergiler, beyannamelerin 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati bitimine kadar bağlı olunan vergi dairelerine verilmiş olması gerekmektedir.
- Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımı 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati sonuna kadar,

- Katma değer vergisinde matrah artırımını 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati sonuna kadar,
- Ücretlerin gelir stopaj vergisinde matrah artırımını (Madde: 9) 31 Mart 2003 Pazartesi mesai saati sonuna kadar
- İşletmede bulunmasına rağmen kayıtlarda yer almayan mallar ile bedeli düşük yer alan makine, teçhizat ve demirbaşların kayda alınması 30 Mayıs 2003'e kadar bir envanter listesi ile katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairelerine bildirilecek, bildirilen kıymetler yasal sürede defter kayıtlarına alınacaktır.
- Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan malların kayıt ve beyanı 30 Mayıs 2003'e kadar fatura düzenlenerek her türlü vergisel yükümlülükleri yerine getirilecektir.
- Kıymetli madenler ve ziynet eşyası ile ilgili değerlendirme farkı beyanı değerlendirme farklarının cins, vasıf ve miktarını belirten ve Tebliğ ekinde örneği yer alan beyannamenin 30 Mayıs 2003 tarihine kadar bağlı olunan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.
- Kovuşturma yapılmayacak vergi kaçakçılığı suçları ilgililerin 31 Mart 2003 tarihine kadar bağlı bulundukları vergi dairelerine başvurarak, ilgili yargı mercilerine verilmek üzere yaptıkları ödemelere ilişkin bilgi ve belgeleri talep etmeleri gerekmektedir.
- Ecrimisil alacakları, dava açmış olanlar davadan vazgeçtiklerini belirten bir dilekçe ile dava açmamış olanlar örneği Tebliğe ekli dilekçe ile 31 Mart 2003 tarihine kadar ilgili tahsil dairesine başvurmaları zorunludur⁵⁸.

3.3. 6111 Sayılı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi

25 Şubat 2011 yürürlüğe girmiş olan 6111 sayılı Kanun ile ilgili olan, 1 Seri No'lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 Sayılı Kanun Genel Tebliği'nin (A) başlıklı maddesinde, mükellefler tarafından kamuya olan borçların yapılandırılması için son başvuru tarihi 02 Mayıs 2011 tarihi olarak belirlenmiştir. Kanunun ilk yürürlüğe girdiği tarihte 6111 Sayılı Kanuna başvuru tarihi 25 Şubat 2011-02 Mayıs 2011 şeklindeydi. Ancak, bu süreler, 30 Nisan 2011 tarihli Resmi

⁵⁸ http://www.verginet.net/dtt/11/4811SayiliVergiBarisiKanunuUygulamasi_5002.aspx (18.03.2017)

Gazete’de yayımlanan; “*Bakanlar Kurulu’nun 2011/1713 Sayılı Kararı*” gereğince aşağıdaki şekilde uzatılmıştır;

“– 1. maddesi ile 6111 Sayılı Kanun’un 2. 3. ve 4. kısımlarında yer alan başvuru süreleri ile Sosyal Güvenlik Kurumu’na yapılacak olan ödemeler hariç ilk taksit ödeme süreleri, Kanun’un 4. maddesi ile 17. maddesinin 8. fıkrasının (b) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, Kanun’da belirtilen sürelerin bitiminden itibaren bir ay uzatılmıştır.

– 2. maddesinde, 6111 Sayılı Kanun kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna yapılacak olan ödemelerden ilk taksit ödeme süresi 2011/Mayıs ayında sona erecek olanların ilk taksit ödeme süresinin Kanun’da belirtilen sürelerin bitiminden itibaren 1 ay uzatıldığı hükmü yer almaktadır.

– 3. maddesinde ise 6111 Sayılı Kanun’un 4. maddesi ile 17. maddesinin 8. fıkrasının (b) bendinde yer alan başvuru ve ilk taksit ödeme sürelerinin, Kanun’un yayımlandığı 25 Şubat 2011 tarihinden 2 Mayıs 2011 tarihine (bu tarih dahil) kadar yapılan tebligatlara münhasır olmak üzere Kanun’da belirtilen sürenin bitiminden itibaren 1 ay uzatılmıştır⁵⁹.”

3.4. 6552 Sayılı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi

11.09.2014 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 6552 Sayılı Kanun’dan yararlanmak isteyen mükelleflerin 01.12.2014 tarihine kadar ilgili vergi dairesine başvuru yapmaları gerekmektedir. 6552 sayılı Kanun, 11.09.2014 – 01.12.2014 tarihleri arasında yürürlükte kalmıştır.

3.5. 6736 Sayılı Kanunun Başvuru Süresi Açısından İncelenmesi

19.08.2016 tarihinde yürürlüğe giren 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 1 Nolu Genel Tebliği’nin II maddesinin A bendine göre, mükelleflerin en geç 31.10.2016 tarihine kadar ilgili vergi dairesine başvuru yapmaları gerekmektedir, ancak bu süre, 26 Ekim 2016 Tarihli ve 29869 Sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “*Bakanlar Kurulu’nun 25/10/2016 tarih 2016/9385 Sayılı Kararı*”nın 1. maddesi ile “*3/8/2016 tarihli ve 6736 sayılı Bazı*

⁵⁹ 30 Nisan 2011 Tarihli ve 27920 Sayılı Resmî Gazete

Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunda yer alan başvuru süreleri, Kanunun 4/1. maddesi ile 6. maddesi hükmü saklı kalmak üzere, Kanunda belirtilen sürelerin bitiminden itibaren 25/11/2016 tarihine (bu tarih dâhil) kadar" uzatılmıştır⁶⁰.

4. 2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ KAPSAM AÇISINDAN İNCELENMESİ

4.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Kapsamı

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin yayım tarihine kadar borcunu ödeyememiş olan mükelleflerin, devlete ait olup, Maliye Bakanlığı'na bağlı dairelerince tahsil edilen ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarına uygulanan gecikme zammından oluşan borçları 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği'nin 2. paragrafında belirtildiği üzere tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulmuştur.

4.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun Kapsamı

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu 1. maddesinde uygulanacağı kamu alacakları belirtilmiştir. Bu hükme göre;

"- 4.1.1961 tarihli ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları, 16.8.1997 tarihli ve 4306 sayılı Kanuna göre alınan eğitime katkı payı ve buna bağlı gecikme zammı, 8.9.1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre alınan ecrimisiller ve buna bağlı gecikme zamları ve Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren ve bu Kanunun ilgili bölümlerinde geçen bazı alacaklar,

- Vergiler açısından, 31.8.2002 tarihinden önceki dönemler, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameler ve 2002 yılına ilişkin olarak 31.8.2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergiler,

⁶⁰ 26 Ekim 2016 Tarihli ve 29869 Sayılı Resmî Gazete

- *Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan ya da işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların beyanı,*

- *Devlete ait olup gümrük idareleri tarafından alınan ve bu Kanunun ilgili bölümlerinde geçen bazı gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamları,”*

girmektedir (4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu, 1. md.).

4.3. 6111 Sayılı Kanunun Kapsamı

6111 Sayılı Kanunun kapsamına ilişkin olarak kanunun 1. maddesinde düzenleme yapıldığı görülmektedir.

Kapsam açısından oldukça farklı kamu kurum ve kuruluşlarına ait kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasını öngören 6111 sayılı Kanun'un en etkili boyutu hiç şüphesiz vergi idaresine olan borçların yeniden yapılandırılmasına yönelik düzenlemeleridir.

6111 Sayılı Kanunun 1. maddesinde kapsam; verginin aslı ve vergi aslına bağlı vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizi, vergi dışı kamu gelirleri ve para cezaları olarak belirlenmiştir.

6111 Sayılı Kanun'un vergilere yönelik kapsamı;

- “31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

- 2010 yılına ilişkin olarak 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

- 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları”,

olarak düzenlenmiştir.

6111 Sayılı Kanun kapsamına giren vergi dışı kamu alacakları; vergi dairelerince takip edilen ve vadesi 31.12.2010 tarihi dahil olmak üzere 31.12.2010'dan önce olan; Ecrimisil, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu alacakları, Destekleme Ve Fiyat İstikrar Fonu alacakları, Yüksek Öğrenim Kredi Ve Yurtlar Kurumu tarafından verilen ve süresinde ödenmediği İçin vergi dairelerine takip için intikal ettirilen öğrenim ve katkı kredisi alacakları, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü

tarafından tespit edilen ve süresinde ödenmediği için vergi dairelerine intikal ettirilen sulama tesisleri işletme ve bakım ücreti, sulama tesisleri yatırım bedeli olarak sıralanmaktadır. Bu kapsamda, doğrudan gelir desteği ödemelerinden geri alınması gereken alacaklar gibi amme alacakları da yapılandırılacaktır⁶¹.

6111 Sayılı Kanun kapsamına giren idari para cezaları; 31.12.2010 tarihi dahil olmak üzere 31.12.2010 tarihinden önce verilen ve 120 TL'nin üzerinde olan; trafik idari para cezası, karayolu taşıma idari para cezası, otoyol ve köprülerden ihlalli geçiş idari para cezası, askerlik para cezası, seçim para cezası, nüfus para cezası olarak sıralanmıştır. Ayrıca, tutarı 120 TL'nin altında olan ve yukarıda sayılan cezalar da dahil olmak üzere genel bütçeye gelir kaydedilen tüm idari para cezaları silinecektir. Sigara kullanımı nedeniyle verilmiş cezalar için hiçbir şekilde Kanundan yararlanılamayacaktır⁶².

6111 sayılı Kanun'un ikinci kısmında birinci bölümde tahsilatın hızlandırılmasına ilişkin hükümlerle, vergi borçlarının yeniden yapılandırılması sağlanırken ikinci kısmın ikinci bölümünde vergileme süreçlerini kavramak amacıyla kapsama giren vergi alacaklarına yönelik inceleme ve tarhiyat safhasındaki işlemler için düzenleme yapılmıştır.

6111 sayılı Kanun'un ikinci kısmının üçüncü bölümünde matrah ve vergi artırımına ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır. Bu bölümde yer alan düzenlemelerle mükelleflerin geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası riskleri ortadan kaldırılarak geleceğe yönelik iş ve yatırım kararlarına daha sıhhatli bir şekilde odaklanmalarına imkan sağlanması, vergi idaresinin de denetim kapasitesini cari vergilendirme dönemlerine odaklamak suretiyle vergi kayıp ve kaçığının azaltılması ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin daha etkin bir şekilde yürütülmesi hedeflenmiştir. 6111 sayılı Kanun'un ikinci kısmının dördüncü bölümünde stoklara

⁶¹ Gelir İdaresi Başkanlığı, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6111 Sayılı Kanun Rehberi, Yayın No:131, Mart, 2011, s. 3

⁶² Gelir İdaresi Başkanlığı, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6111 Sayılı Kanun Rehberi, Yayın No:131, Mart, 2011, s. 4

ilişkin düzenlemelere yer verilmiş olup, öngörülen düzenlemelerle işletme kayıtlarının gerçek duruma uygun hale getirilmesi amaçlanmıştır⁶³.

4.4. 6552 Sayılı Kanunun Kapsamı

6552 Sayılı Kanun'un 73. maddesinde yeniden yapılandırmaya girecek kamu alacakları; alacaklı idare, alacak türü ve alacağın dönemi itibarıyla belirlenmiştir.

6552 Sayılı Kanun kapsamında alacakları yeniden yapılandırılacak idareler; Maliye Bakanlığı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, belediyeler (büyükşehir belediyeleri dahil), Sosyal Güvenlik Kurumu, belediyelerin (büyükşehir belediyeleri dahil) su ve kanalizasyon idareleri, SMMM ve YMM odaları, TOBB ve diğer odalar, TEDAŞ, Sulama Kooperatifleri, Sulama Birlikleri ve Kalkınma Ajansıdır.

6552 Sayılı Kanun kapsamında yapılandırmaya konu vergi alacakları;

- *“30/4/2014 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamlarından (2013 takvim yılına ilişkin gelir vergisi ikinci taksiti hariç),*
- *30/4/2014 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamlarından (2013 takvim yılına ilişkin gelir vergisi ikinci taksiti hariç),*
- *2014 yılına ilişkin olarak 30/4/2014 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamlarından (2014 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksiti hariç),*
- *Emlak vergisi ile çevre temizlik vergisi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları ve emlak vergisi üzerinden hesaplanan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı ile buna bağlı gecikme zammından*
- *30/4/2014 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarından,”*

⁶³ Tahir ERDEM, “6111 Sayılı Kanun’un Af Etkilerinin Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 271, Nisan, 2011, s.26

6552 Sayılı Kanun kapsamında yapılandırmaya konu vergi dışı kamu alacakları;

- “Mülga 7/3/1954 tarihli ve 6326 sayılı Petrol Kanununa istinaden alınan Devlet hissesi ve Devlet hakkı, 30/5/2013 tarihli ve 6491 sayılı Türk Petrol Kanununa istinaden alınan Devlet hissesi, mülga 22/6/1956 tarihli ve 6747 sayılı Şeker Kanununa istinaden alınan şeker fiyat farkı, mülga 10/9/1960 tarihli ve 79 sayılı Milli Korunma Suçlarının Affına, Milli Korunma Teşkilat, Sermaye ve Fon Hesaplarının Tasfiyesine ve Bazı Hükümler İhdasına Dair Kanuna istinaden alınan akaryakıt fiyat istikrar payı ve akaryakıt fiyat farkı, 4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanununa istinaden alınan Devlet hakkı ve özel idare payı ile madencilik fonu, mülga 10/8/1993 tarihli ve 491 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye ve 26/9/2011 tarihli ve 655 sayılı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye istinaden alınan kılavuzluk ve römorkörcülük hizmet payları hariç olmak üzere, asli ve ferî amme alacaklarından (28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında olup tahsil dairesine takip için intikal etmiş olan amme alacakları dâhil), kesinleşmiş olup bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan alacakların ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi,

- 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamındaki belediyelerin su abonelerinden olan su kullanımından kaynaklanan alacakları ile bunlara bağlı ferî (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) alacakları,

- - 20/11/1981 tarihli ve 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamındaki büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su bedeli alacakları ile bu alacaklara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi ferî (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) alacakları,”

- Sosyal güvenlik primleri,

- “Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su bedeli alacakları”,

- “TEDAŞ’ın ve özel sektöre ait elektrik dağıtım şirketlerinin elektrik alacakları”,
- “TOBB’un ve bu birliğe bağlı odalar ile kuruluşların aidatlarından kaynaklanan alacakları”,
- “Sulama Kooperatiflerinin ve Sulama birliklerinin tarımsal sulama faaliyetlerinden kaynaklanan alacakları”,
- “Kalkınma Ajansı alacakları”

ile bu alacaklara ilişkin her türlü faiz, zam, gecikme zammı, gecikme faizi, cezai faiz, gecikme cezası gibi fer’i alacaklar şeklinde düzenlenmiştir⁶⁴.

6552 Sayılı Kanun’un 73. maddesi kapsamında yer alan idari para cezaları;

- “1111 sayılı Askerlik Kanunu,
- Mülga 11/2/1950 tarihli ve 5539 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun,
- 10/6/1983 tarihli ve 2839 sayılı Milletvekili Seçimi Kanunu,
- 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu,
- 18/1/1984 tarihli ve 2972 sayılı Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun,
- 23/5/1987 tarihli ve 3376 sayılı Anayasa Değişikliklerinin Halkoyuna Sunulması Hakkında Kanun,
- 10/7/2003 tarihli ve 4925 sayılı Karayolu Taşıma Kanunu, 25/4/2006 tarihli ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanunu, mülga 13/4/1994 tarihli ve 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanun,
- 15/2/2011 tarihli ve 6112 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanun ve 25/6/2010 tarihli ve 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun”

gereğince verilen idari para cezaları şeklindedir.

⁶⁴ GÖKMEN, a.g.e, s. 42-43

4.5. 6736 Sayılı Kanunun Kapsamı

6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 1. maddesinde; VUK kapsamına giren vergi, resim ve harçları ifade edecek biçimde;

“ - 04/01/1961 tarihli ve 213 sayılı VUK kapsamına giren;

- 30/06/2016 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları (2016 yılı Temmuz ayında ödenmesi gereken gelir vergisi ikinci taksiti hariç),

- 2016 yılına ilişkin olarak 30.06.2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları (2016 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksiti hariç),

- 30/06/2016 tarihinden (bu tarih dahil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları,

- 30/06/2016 tarihine kadar (bu tarih dahil) işlenen fiillere ilişkin olup ilgili kanunları uyarınca uygulanan idari para cezaları ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı alacakları,

- İlgili kanunları gereğince takip edilen 2016/Haziran ve önceki aylara ilişkin; damga vergisi, özel işlem vergisi ve eğitime katkı payı ile bunlara bağlı gecikme zammı alacakları,

- İl özel idarelerinin, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve vadesi 30/06/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan, idari para cezaları ve 3213 sayılı Kanuna istinaden alınan özel idare payı hariç, asli ve fer'i amme alacakları,

-Belediyelerin idari para cezaları ile 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 97'nci maddesinin (b) fıkrası gereğince belediyelere ödenmesi gereken paylar hariç, 213 sayılı Kanun kapsamına giren ve 30/06/2016 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe

kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları, 2016 yılına ilişkin olarak 30/06/2016 tarihinden (bu tarih dahil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları, bunların dışında kalan ve 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve vadesi 30/06/2016 tarihinden (bu tarih dahil) önce olduğı halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan, asli ve fer'i amme alacakları,

- İşletmede mevcut olduğı halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat, demirbaşlar ile kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan emtia, kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar beyanı,”

yer almaktadır.

6736 Sayılı Kanunun 2. maddesi ile birlikte 20 Şubat 2008 tarihli ve 5736 Sayılı Kanunun 1. ve 2. maddeleri gereğince ödenmesi gerektiğı halde bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan alacaklar da kapsam dahiline alınmıştır.

6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun, Maliye Bakanlığı'na bağı vergi dairelerince tahsil edilen vergiler, vergi cezaları, gecikme faizleri ve gecikme zamları dışında aşağıdaki kamu alacaklarını da kapsamaktadır;

- Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağı tahsil dairelerince takip edilen gümrük vergileri,
- İdari para cezaları, faizler, zamlar ve gecikme zamları,
- Maliye Bakanlığına bağı tahsil dairelerince takip edilen kamu alacakları,
- Sosyal Güvenlik Kurumuna bağı tahsil dairelerince tahsil edilen kamu alacakları,
- İl özel idarelerine ait kamu alacakları, Belediyeler tarafından tahsil edilen kamu alacakları,
- Çeşitli kanun düzenlemeleri gereğı kesilen idari para cezaları nev'inden alacaklar.

6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun kapsamında yapılandırmaya konu alacakların ait olduğu idareler; Maliye Bakanlığı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Belediyeler, Sosyal Güvenlik Kurumu şeklinde düzenlenmiştir.

Bu Kanun (yapılan özel düzenlemeler hariç olmak üzere), alacak dönemi itibariyle vergiler açısından; 30 Haziran 2016 tarihinden önceki dönemleri ve beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameleri, 2016 yılına ilişkin olarak 30/06/2016 tarihinden önce tahakkuk eden vergileri kapsamaktadır⁶⁵.

5. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TAKSİT SAYISI AÇISINDAN İNCELENMESİ

5.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği'nin 2. maddesinde taksitlendirme sayısı belirtilmiştir, bu maddeye göre;

- *“Vergi borcunu ödemeyen mükelleflere borçlarını ödemedeki ilk taksit Mart 2001 ayından başlamak ve eşit taksitlerle olmak üzere 18 aylık ödeme süresi tanınmıştır.*

- *17/8/1999 ve 12/11/1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen Sakarya, Bolu, Düzce, Yalova, Kocaeli illerinin merkez ve ilçelerinde mükellefiyet kaydı bulunan tüm mükellefler ile İstanbul, Eskişehir, Bursa İllerinde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerden varlıklarının en az % 10'unu deprem nedeniyle kaybeden mükellefler;*

- *Deprem tarihlerinden önce vadesi geldiği halde ödenmemiş vergi borçlarını,*
- *Deprem tarihlerinden sonra tahakkuk eden, 31/12/2000 tarihi itibariyle vadesi geldiği halde bu Tebliğin yayımı tarihine kadar ödenmemiş bulunan ve ödeme süresi uzatılmamış olan vergi borçlarını, ilk taksit Haziran 2001 ayından başlamak üzere 19 ayda ve 19 eşit taksitte ödeyeceklerdir.”*

414 Sayılı Tebliğle birlikte tecil ve taksitlendirmeden yararlanmaya hak kazanan mükellefler için borçlarını ödemedeki ilk taksit, Mart 2011 ayından başlamak

⁶⁵ Murat BAŞARAN, “6736 Sayılı Kanun Düzenlemesi Işığında Vergi Mükelleflerine Tanınan Olanaklar”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 336, Eylül, 2016, s 91-92

ve eşit taksitlerle olmak üzere 18 aylık ödeme süresi tanınmıştır. 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği ile deprem nedeniyle tebliğden yararlanan mükelleflere ilk taksit, Haziran 2001 ayından başlamak üzere 19 ayda ve 19 eşit taksitte ödenmesi imkanı tanınmıştır.

414 Sayılı Tebliğle getirilen uygulamadan yararlanan mükelleflerin tecil edilen borçlarına uygulanacak tecil faiz oranı yıllık %3 olarak belirlenmiştir (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği – madde 3), ayrıca, tecil kapsamına alınacak borç asıllarına müracaat tarihine kadar gecikme zammı uygulanacaktır (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği – madde 4), bu Tebliğ uyarınca tecil edilen borçların tecil şartlarına uygun ödenmemesi halinde, tecil şartları ihlal edilmiş olacağından; mükelleflerin bu Tebliğ hükümlerinden yararlanarak ödedikleri borç asılları ile ödenmemiş borç asıllarına gecikme zammı uygulanmak suretiyle, amme alacağı idarece cebren takip ve tahsil edilecektir (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği madde 5). Bu Tebliğ gereğince yapılacak tecil ve taksitlendirme işlemleri için alacağın türü ve miktarı dikkate alınmaksızın alacaklı tahsil daireleri yetkili kılınmıştır (414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği madde 6).

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğin 7. maddesinde, daha önce tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olan kamu alacaklarına yönelik olarak da düzenleme yapılmış ve bu durumdaki mükelleflerin, bu tebliğden yararlanmak istemeleri halinde, ilk müracaat tarihlerinden itibaren 24 ayı geçmeyecek şekilde ödenmesi imkanı getirilmiştir.

5.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun 2. maddesinde, vergi borcunun aslında 9 eşit taksitle 18 aylık bir ödeme vadesi getirilmekte ve aşağıda belirtilen şekilde farklı durumlarda farklı ödeme şartlarına detaylı biçimde yer vermektedir;

“– Kesinleşmiş kamu alacakları için ödeme kolaylığı getirilmiştir. Bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ödenmemiş olan vergi cezalarının % 20’sinin üç eşit taksitle ödenmesi durumunda ve dava açılmaması veya açılmış olan davadan vazgeçilmek şartıyla % 80’ninin

silineceği, yine vergi cezalarına karşı dava açılmamış olması durumunda ceza tahsilinden vazgeçileceği belirtilmektedir,

- Halen yargı aşamasında bulunan anlaşmazlıkları kaldırmaya yönelik düzenlemeler getirilmiştir. Kesinleşmemiş, halen dava aşamasında bulunan alacaklar için uyuşmazlığın sona erdirilmesi durumunda alacağın % 50'sinden vazgeçileceği belirtilmektedir,

- Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin tamamı ile bu vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizinin yerine, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin (TEFE) aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın Şubat 2003'te başlayıp dokuz eşit taksitte Haziran 2004 sonuna kadar tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilere uygulanan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.2/a),

- Asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilere ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizinin yerine, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği TEFE aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın Şubat 2003'te başlayıp dokuz eşit taksitte Haziran 2004 sonuna kadar tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilere uygulanan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.2/b),

- Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş olan vergi cezalarının % 20'sinin; Şubat 2013'te başlayıp üç eşit taksitte Haziran 2003 sonuna kadar ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla kalan % 80'inin, tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.2/c),

- 4811 Sayılı kanunun ikinci maddesinin (d) bendine göre, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş borcun sadece vergi aslına bağlı kesilen cezalardan ve bunlara ilişkin gecikme zamlarından oluşması halinde bu cezaların ve

bunlara ilişkin gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir(4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.2/d),

- *4811 Sayılı kanunun ikinci maddesinin (e) bendine göre ise, iştirak, teşvik ve yardım filleri nedeniyle kesilen vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 20'sini, (a) bendinde öngörülen süre ve şekilde ödemeleri, dava açmamaları veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, cezanın kalan % 80'inin ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.2/e),*

- *Kanunun 3. maddesinde kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacakları hakkında bilgiler yer almaktadır. Bu maddenin 1'inci fıkrasına göre, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla vergi mahkemeleri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış tarhiyatlarda, vergilerin % 50'si ile bu tutara gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsü'nün her ay için belirlediği TEFE aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın Şubat 2003'te başlayıp dokuz eşit taksitte Haziran 2004 sonuna kadar tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilerin % 50'sinin, gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.3),”*

- *4811 Sayılı Kanunun 5. maddesinde ise; “vergi inceleme ve takdir işlemleri tamamlandıktan sonra tarh edilen vergilerin %50'si ile bu tutara gecikme faizi yerine kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar D.İ.E'nin her ay için belirlediği T.E.F.E.'nin aylık oranlarına göre hesaplanacak faiz ile birlikte ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde yazılı başvuruda bulunarak, 12 ayda ve 6 eşit taksitte ödenmesi halinde, vergi aslının %50'si ile gecikme zam ve cezalarının tahsilinden vazgeçileceği” belirtilmektedir.*

- *4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunun 6. maddesinin 1. fıkrasına göre, “Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Şubat 2003 ayı sonuna kadar V.U.K.'un 371. maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammının ve kesilen usulsüzlük cezasının ayrı ayrı % 10'unun; Şubat 2003'ten başlayıp altı eşit taksitle Aralık 2003*

sonuna kadar tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının kalan % 90'ının, ayrıca yine V.U.K' un 30/4. maddesine göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak gecikme faizinin ve kesilecek vergi cezalarının ayrı ayrı % 20'sinin; Kanunda belirtilen süre ve şekilde ödenmesi ve dava açılmaması şartıyla, gecikme faizi ile vergi cezalarının % 80'inin tahsilinden vazgeçileceği” belirtilmiştir.

- 4811 Sayılı Kanunun 15. maddesinin 1. Fıkrasına göre; “2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75. maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsili öngörülen ecrimisillerden, vadesi 31.8.2002 tarihinden önce olduğu halde bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş bulunanların tamamı ile bu tutara gecikme zammı yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın, altı eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları sonuna kadar ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla ecrimisillere uygulanan gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçileceği” belirtilmiştir (4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu m.15/1).

5.3. 6111 Sayılı Kanunun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi

6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına ilişkin Kanun ile gecikme faizi ve vergi cezalarının enflasyon oranında güncellenerek ödeme imkanı getirilmiştir.

6111 Sayılı Kanun'dan faydalanacak olan mükellefler tarafından borcun taksitler halinde ödenmek istenmesi halinde, ilgili maddelerde yer alan hükümler saklı kalmak şartıyla, borçluların başvuru sırasında 6, 9, 12 veya 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birini tercih etmeleri şarttır. Tercih edilen taksit süresinden daha uzun bir sürede ödeme yapılamaz (6111 Sayılı Kanun madde 18/1/b).

“Taksitle yapılacak ödemelerde belirlenen tutar;

- Altı eşit taksit için (1,05),

- Dokuz eşit taksit için (1,07),

- Oniki eşit taksit için (1,10),
- Onsekiz eşit taksit için (1,15),

katsayısı ile çarpılır ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanır. (6111 Sayılı Kanun madde 18/3/c)

5.4. 6552 Sayılı Kanunun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi

6552 Sayılı Kanun kapsamında mükellefler tarafından hesaplanan tutarların taksitler halinde ödenmek istenmesi halinde, 6, 9, 12 ve 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden biri tercih edilebilecektir (6552 Sayılı Kanun m.73/9/b). Yapılacak ödemelerde finansman sıkıntısı ile karşılaşılmaması için uzun sürede taksitle ödeme imkânı getirilmiş ve borçların önemli bir tutarının ödeneceği idareler olan Maliye ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil daireleri ile Sosyal Güvenlik Kurumuna bağlı tahsil dairelerine yapılacak taksit ödemeleri aynı aya denk gelmeyecek şekilde düzenlenmiştir⁶⁶.

Taksitlendirme ve ödemeye yönelik kurallar 6552 Sayılı Kanun'un 73. maddesinde düzenlenmiştir. Bu hükme göre;

“- Taksitle yapılacak ödemelerde ilgili fıkralara göre belirlenen tutar;

- *Altı eşit taksit için (1,05),*
- *Dokuz eşit taksit için (1,07),*
- *On iki eşit taksit için (1,10),*
- *On sekiz eşit taksit için (1,15),*

katsayısı ile çarpılır ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler hâlinde ödenecek taksit tutarı hesaplanır. Bu madde hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan borçlulara tercih ettikleri taksit süresine uygun ödeme planı verilir. Ancak, tercih edilen süreden daha kısa sürede ödeme yapılması hâlinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilir (6552 sayılı kanun m.73/9/c),”

⁶⁶ GÖKMEN, a.g.e, s. 42-43

“- Bu madde kapsamında ödenmesi gereken tutarlar; il özel idareleri, belediyeler ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlarca ikişer aylık dönemler hâlinde azami otuz altı eşit taksitte ödenebilir (6552 sayılı kanun m.73/9/ç),”

“- Bu madde hükümlerinden yararlanmak isteyen borçluların maddede öngörülen şartların yanı sıra bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar başvuruda bulunmaları ve madde kapsamında ödenecek tutarları, ilk taksiti bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler hâlinde azami on sekiz eşit taksitte ödemeleri şarttır. Bu Kanuna göre ödenecek taksitlerin ödeme süresinin son gününün resmî tatile rastlaması hâlinde süre tatili izleyen ilk iş günü mesai saati sonunda biter (6552 sayılı kanun m.73/8),”

“- 13/2/2011 tarihli ve 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre bu maddenin yayımlandığı tarih itibarıyla taksit ödemeleri devam eden alacaklar hariç olmak üzere, bu madde kapsamına giren alacakların, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce 6183 sayılı Kanun ve diğer kanunlar uyarınca tecil edilip de tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olanlarından, kalan taksit tutarları için borçlular, talep etmeleri hâlinde bu madde hükümlerinden yararlanabilirler. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılır. Bu şekilde ödenmiş taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için sadece ilgili kanunun öngördüğü faiz uygulanır. Kalan taksit tutarları vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilir ve bu alacaklar hakkında bu madde hükümleri uygulanır (6552 Sayılı Kanun m.73/13/a),”

“- Bu maddeden yararlanılarak süresinde ödenen alacaklara, maddede yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla Kanunun yayımlandığı tarihten sonraki süreler için faiz, gecikme zammı, gecikme faizi gibi ferî amme alacağı hesaplanmaz. (6552 Sayılı Kanun m.73/13/b).”

6552 Sayılı Kanun kapsamında ilk taksit 2014 yılının Aralık ayında ödenecektir. İlk taksit ödemesinden sonraki taksit ödemeleri ise 2014 yılının Aralık

ayını takip eden ikişer aylık dönemler halinde yapılacaktır. (Bazı Alacakların 6552 Sayılı Kanun Kapsamında Yeniden Yapılandırılmasına Dair Genel Tebliğ (Seri No: 1) Madde 3/1)

6552 Sayılı Kanunun 73.maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendi; *"Bu maddeye göre ödenmesi gereken taksitlerden; bir takvim yılında iki veya daha az taksitin, süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde, ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının son taksiti izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla bu madde hükümlerinden yararlanılır. Süresinde ödenmeyen veya eksik ödenen taksitlerin belirtilen şekilde de ödenmemesi veya bir takvim yılında ikiden fazla taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde bu madde hükümlerinden yararlanma hakkı kaybedilir. Bu hüküm alacaklı tahsil daireleri açısından taksitlendirilen alacaklar için ayrı ayrı uygulanır."* şeklindedir.

6552 Sayılı Kanunun 73.maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendine göre *"ödenmesi gereken taksitlerin; 2014 takvim yılında en fazla bir tanesinin, müteakip takvim yıllarında ise en fazla iki defa ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde, ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının borçlunun başvuru sırasında tercih ettiği taksitlendirme süresinin son taksitini izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla madde hükümlerinden yararlanılacaktır⁶⁷."*

5.5. 6736 Sayılı Kanunun Taksit Sayısı Açısından İncelenmesi

6736 Sayılı Kanun kapsamında, mükellefler, yapılandırılan borçları tercihe göre peşin veya taksitler halinde ödeyebilecektir. Peşin ödeme halinde, yapılandırılan borçlara ilişkin herhangi bir katsayı veya faiz uygulanmayacaktır, ancak, yapılandırılan borçların mükellefler tarafından taksitler halinde ödenmek istenmesi

⁶⁷ <http://www.gib.gov.tr/node/87710> (21.03.2017)

halinde, başvuru sırasında 6, 9, 12 ve 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden biri tercih edilebilecektir.

Taksitle ödeme durumunda, yapılandırılmış borçlar aşağıda yer alan katsayılar kanunun 10. Maddesinin 3. Fıkrasının 4 bendine göre, aşağıda belirtilen oranlarda artırılarak tahsil edilecektir.

- 6 taksitte 12 ayda yapılacak ödemelerde 1,045,
- 9 taksitte 18 ayda yapılacak ödemelerde 1,083,
- 12 taksitte 24 ayda yapılacak ödemelerde 1,105,
- 18 taksitte 36 ayda yapılacak ödemelerde 1,150,

6736 Sayılı Kanun kapsamında yapılandırmanın devam edebilmesi için, ilk iki taksitin eksiksiz ve süresinde ödenmesi şarttır. Yapılandırılan borçların taksitlerinin bir takvim yılı içinde en fazla iki tanesinin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hali 6736 Sayılı Kanuna ihlal nedeni sayılacaktır. (6736 Sayılı Kanun madde 6) 6736 Sayılı Kanun kapsamında süresinde ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarları, en geç son taksiti izleyen ay sonuna kadar ödemede gecikilen süre için gecikme zammı oranında hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte ödenecektir.

6736 sayılı kanun kapsamında taksitlendirilen borçlar içinde; Gelir veya Kurumlar Vergisi, KDV, ÖTV, bu vergiler ile ilgili olarak taksit ödeme süresi boyunca beyan edilip tahakkuk edecek tutarların da süresinde ödenmesi gerekmektedir.

6. 2000 YILINDAN SONRA YAPILANDIRILAN VERGİLERİN TAHSİLAT ORANLARI AÇISINDAN İNCELENMESİ

6.1. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğinin Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği doğrultusunda tahsilat oranları incelendiğinde, mükelleflerin vergi borçlarını ödememe alışkanlıklarını sürdürdükleri gözlemlenmektedir.

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğine yönelik olarak sağlanan kolaylıklardan yararlanmak için 16 Mart 2001 tarihi itibarıyla 878.028 mükellef başvuruda bulunmuş ve 2.150.237.800,00-TL tutarında vergi alacağı taksitlendirilmiştir⁶⁸.

414 Sayılı Tebliğ kapsamında İstanbul ilinde 248.425 adet mükellef faiz dahil 820.679.509.670 TL borç için başvuruda bulunmuş, bu tutarın 493.378.763.911 TL'si ödeme planına bağlanarak, toplamda 258.467.072.878 TL tahsilat yapılmıştır. Bu durumda ödeme oranı % 52,4 olarak gerçekleşmiştir⁶⁹.

Buna ilişkin olarak 1999 – 2000- 2001 yıllarında tahsil edilemeyen vergi alacakları incelendiğinde; 1999 yılında tahakkuk eden vergi alacağı 9.654.140 TL iken tahsilat edilen vergi alacağı 7.907.697 TL olup tahsil edilemeyen vergi alacağı 1.746.443 TL'dir. 2000 yılında tahakkuk eden vergi alacağı 16.315.755 TL iken tahsil edilen vergi alacağı 14.163.479 TL olup tahsil edilemeyen vergi alacağı 2.152.276 TL'dir. 2001 yılında ise tahakkuk eden vergi alacağı 24.507.396 TL iken tahsil edilen vergi alacağı 21.18.561 TL olup tahsil edilemeyen vergi alacağı 3.338.835 TL'dir. Yer alan açıklama incelendiğinde 2001 yılında tahsil edilemeyen alacak toplamının 2000 yılına göre % 55 oranında arttığı görülmektedir⁷⁰.

414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliğine ilişkin olarak İstanbul iline ilişkin olarak tebliğden yararlanan mükelleflere yönelik İstanbul ilinde yapılan bir araştırmada tahsil edilecek ve tahsil edilen vergi tutarları incelenmiş ve burada tahsilat oranının % 52,4 olduğu belirtilmiştir. Buna göre tahsil edilecek taksitler toplamı 493.379 TL iken tahsil edilen tahsil edilen vergiler toplamı 258.475 TL'de kalmıştır⁷¹.

⁶⁸ MARTİN, a.g.e, s. 66

⁶⁹ ŞAHİN, a.g.e, s. 83

⁷⁰ KELEŞ, a.g.e, s. 82

⁷¹ KELEŞ, a.g.e, s. 82

6.2. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanununun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi

Son başvuru tarihi 31 Mart 2003 olan 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu ile yapılan uygulamalarda 31.10.2003 tarihi itibarıyla, inceleme ve tarhiyat safhasındaki alacaklardan yaklaşık 54.000.000 TL, pişmanlıkla beyandan 92.000.000 TL, gelir vergisi matrah artırımından 120.000.000 TL, kurumlar vergisi matrah artırımından 409.000.000 TL, KDV matrah artırımından 236.000.000 TL, ecrimisil alacaklarından 14.000.000 TL olacak şekilde toplam 2.000.000.000 TL tahsilat yapılmıştır⁷².

Maliye Bakanlığı'nın verilerine göre 3.475.144 mükellefin başvurduğu 4811 Sayılı Kanun'da toplam başvuru tutarı 7.900.000.000,00-TL'ye ulaşmıştır. 4811 Sayılı Kanun kapsamında tahsil edilen toplam tutar 4.714.000.000,00-TL düzeyinde kalmıştır. Toplam tahsilatın, toplam başvuru tutarına oranı ise yaklaşık % 60 düzeyindedir.

4811 Sayılı Kanun ile tahsil edilen toplam kamu gelirinin yaklaşık 4.500.000.000,00-TL'lik kısmı özel sektörden, 215.000.000,00-TL'lik kısmı ise kamu kuruluşlarından sağlanmıştır.

Türkiye'de vergi gelirleri tahsilâtı 2003'te net 84.300.000.000,00-TL olarak gerçekleşmişken, 2004'te ise net 101.000.000.000,00-TL olarak gerçekleşmiştir. 4811 Sayılı Kanuna bağlı olarak gerçekleşen tahsilâtın toplam vergi gelirlerine oranı 2003'te % 3,27 ve 2004'te ise % 1,87 olarak gerçekleşmiştir. 4811 Sayılı Kanuna bağlı olarak gerçekleşen toplam tahsilâtın tutarı 4.714.000.000,00-TL olup ilgili yıllarda tahsil olunan toplam vergi geliri olan 185.355.000.000,00-TL'ye oranı ise, yaklaşık % 2,55 düzeyinde gerçekleşmiştir.

2002 yılında vergi gelirlerinin tahakkuk tahsilat oranı % 91,4 olarak gerçekleşmiştir. 4811 Sayılı Kanun'un uygulandığı 2003 yılında ise bu oran % 92,5'e, 2004 yılında ise % 93'e yükselmiştir. 4811 Sayılı Kanun'un uygulandığı 2003 yılında artış oranı %1,1, 2004 yılında ise % 0,5 olarak gerçekleşmiştir. Görüldüğü gibi 4811

⁷² Zeynep ARIKAN, Hatice YURTSEVER, "Türkiye'de mali affın nedenleri ve sonuçları – II", Yaklaşım Dergisi, Yayın:12, Sayı 137, Mayıs, 2004, s.65

Sayılı Kanun, uygulandığı yıllarda tahakkuk tahsilat oranlarını arttırmıştır. Ancak 2005 yılından itibaren tahakkuk tahsilat oranlarındaki düşüş devam etmiştir⁷³.

6.3. 6111 Sayılı Kanunun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi

Son başvuru tarihi 2 Mayıs 2011 olan 6111 Sayılı Kanun ile toplamda 39,4 milyar TL'yi aşan bir kamu borcu yeniden yapılandırılmıştır. 6111 Sayılı Yeniden Yapılandırma Kanununun ilk taksiti de dahil olmak üzere bugüne kadar yapılan ödemelerle toplamda 7.908.887.740 TL tutarında tahsilat sağlanmıştır.

6111 Sayılı Kanun kapsamında yeniden yapılandırılan 7.908.887.740 TL'lik kamu alacağı tahsilatının 5.377.000.000 liralık bölümü başvuru ile birlikte nakit olarak, 2.531.887.740 liralık bölümü de taksitli ödemelerden oluşmaktadır. 6111 sayılı kanun kapsamında yapılandırılan kamu alacaklarının ilk taksit ödemelerinde % 81 oranında rekor bir tahsilat yapılmıştır.

Yeniden yapılandırma kapsamında ise matrah artırımı yoluyla sağlanan gelir 1. 201.800.000 liradır. Bununla birlikte stok beyanlarında 1.202.900.000 lira, ihtilaflı alacaklar, inceleme ve tarhiyat safhasındaki alacaklar ile pişmanlık beyanları ve diğer alacaklardan da toplam 5.504.200.000 liralık tahsilat yapılmıştır⁷⁴.

6111 sayılı kanun kapsamında yapılandırılan kamu alacaklarına ilişkin olarak dönemin Maliye Bakanı Mehmet ŞİMŞEK yapmış olduğu açıklamada; “ *kanun kapsamında yapılandırılan borç tutarının 36.500.000.000 milyar lira olduğunu açıklamıştık. Devam eden başvuru sonuçlarıyla birlikte başvuru tutarı da toplamda 39.432.963.000 liraya ulaşmıştır. 30 Haziran tarihi itibarıyla kanun kapsamındaki başvuruların yüzde 20'sinin tahsilatı gerçekleşmiş durumdadır. 39.400.000.000 liralık başvurunun 27.123.400.000 liralık bölümü kesinleşmiş alacaklar, taksim, tecil, 5.641.700.000 liralık bölümü ihtilaflı, inceleme, tarhiyat safhasındaki alacaklar ile pişmanlık beyanlarından oluşmaktadır. Stok beyanı tutarı 1.545.300.000 lira, matrah artırımı tutarı da 5.122.600.000 lira olarak gerçekleşmiştir. Biz de bakanlık olarak,*

⁷³ MARTİN, a.g.e, s. 117-119

⁷⁴ YARAŞIR, a.g.e, s.185

yeniden yapılandırma için başvuruda bulunan mükelleflerimizi yakından takip ediyoruz. Taksitlerini aksatanlara gerekli hatırlatmaları yapıyoruz. Yeniden Yapılandırma Kanunu, vatandaşımıza, vergi mükelleflerine çok büyük avantajlar sağlamıştır. Bu aşamada bakanlık olarak, müracaatta bulunan mükelleflerin ödemelerini titizlikle takip etmelerini ve borçlarını zamanında ödemelerini önemle tavsiye ediyoruz. Bu durum, devlet alacaklarının tahsili için yapacağımız çalışmalarda mükelleflerimizin sıkıntıya düşmemeleri açısından da son derece önem arz ediyor. İlk taksitte oldukça yüksek bir ödemeyi gerçekleştiren mükelleflerimizin, bundan sonra da aynı tavrı sürdürmesini bekliyoruz " beyanında bulunmuştur⁷⁵.

6111 sayılı yapılandırma kanunu geniş kapsamlı olmasından dolayı kanun kapsamında yapılandırılan kamu alacaklarına yönelik başvuru ve tahsilat oranlarının başarılı olduğu gözlemlenmektedir.

6.4. 6552 Sayılı Kanunun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi

Son başvuru tarihi 1 Aralık 2014 olan 6552 sayılı Bazı Alacakların Yeniden yapılandırılmasına dair kanuna ilişkin olarak 4.500.000 kişi yapılandırma başvurusunda bulunmuş ve kanun kapsamında 42.500.000.000 TL yapılandırılmıştır.

6552 Sayılı Kanun kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna ait kamu alacakları için 2.200.000 kişi başvuruda bulunarak borçlarını yapılandırdı. Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından toplam 37.000.000.000 TL borcu ödeme takvimine bağlanmış ve bunun 4.500.000.000 TL peşin tahsil edilmiş, 32.500.000.000 TL kısmı ise taksitlere bölünmüştür⁷⁶.

6552 sayılı kanun kapsamında yapılandırılan kamu alacaklarına ilişkin olarak dönemin Maliye Bakanı Mehmet ŞİMŞEK yapmış olduğu açıklamada; *"İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı*

⁷⁵ Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılması uygulamasında, 30 Haziran 2011 tarihi itibarıyla 7,9 milyar liralık tahsilat yapıldığını açıkladı, <http://www.bloomberght.com/haberler/haber/910873-yeniden-yapilandirmada-rekor-tahsilat>, (14.03.2017)

⁷⁶ "Kısa sürede devletin kasasına 45 Milyar TL girdi", <http://ekonomi.haber7.com/sosyal-guvenlik/haber/1305757-kisa-surede-devletin-kasasına-45-milyar-tl-girdi> (14.03.2017)

Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair 6552 sayılı Kanun'un 11 Eylül'de yürürlüğe girdiğini ve aynı tarih itibarıyla yapılanma taleplerini içeren başvuruların alınmaya başladığı, kesinleşmiş kamu alacaklarının enflasyon oranında güncellenmek suretiyle yeniden yapılandırılması ve taksitle ödenmesine imkan veren Kanuna 3,5 ayı aşan süredir başvuruların kabul edildiği, söz konusu imkanlardan yararlanmak üzere yoğun bir başvuru olduğunu, 31 Aralık 2014 itibarıyla sadece vergi dairelerine toplam 4.500.000 kişinin başvuruda bulunduğunu ve 42.500.000.000 liralık alacağın yapılandırıldığını, 11 banka ile yapılan anlaşma çerçevesinde yapılandırılan alacakların kredi kartıyla ödenmesi imkanının sağlandığı, vergi tahsil anlaşmasında bulunan 26 banka tarafından Kanun kapsamında yapılandırılan tutarların nakden tahsilatının başladığını, hak kaybı olmaması için ödemelerin zamanında yapılmasının gerekli olduğu" beyanında bulunmuştur⁷⁷.

6.5. 6736 Sayılı Kanunun Tahsilat Oranları Açısından İncelenmesi

Son başvuru tarihi 31 Ekim 2016 olan 6736 sayılı Kanun uygulaması ile Maliye Bakanlığı, vergilerle ilgili olarak 90.000.000.000 Türk Lirasının hazineye intikal etmesini öngörmüştür. Vergilerin yanı sıra SGK alacakları açısından ise, 67.000.000.000 Türk Lirası tutarında bir borcun yapılandırılarak hazineye intikal ettirileceği öngörülmüştür⁷⁸. 28 Kasım 2016 tarihi itibarıyla 8.500.000 milyon başvuru alınmış, toplam yapılandırılan kamu alacağı miktarı yaklaşık 53.000.000.000 Türk Lirası iken, tahsil edilen borç miktarı yaklaşık 16.000.000.000 Türk Lirası olmuştur.

Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borçlar için dönemin Maliye Bakanı Naci AĞBAL 28 Kasım 2016 tarihinde düzenlemiş olduğu basın toplantısında yapmış olduğu açıklamada: "*Vergi dairelerine 6.300.000 borçlu vatandaştan 4.800.000 başvuru yaptığını, böylelikle, 4.800.000 vatandaşımız borçlarının yapılandırılması talebinde bulunduğunu, borçluların yüzde 76'sının borçlarını yapılandırdığını bildirmiş ve kapsama giren 6.300.000.000 lira gelir vergisinin, yaklaşık 3.200.000.000 lirasının*

⁷⁷ Yapılandırma tarihi rekor, <http://www.milliyet.com.tr/yapilandirmada-tarihi-rekor/ekonomi/detay/1993902/default.htm> (14.03.2017)

⁷⁸ KİREÇTEPE ve AVCI, a.g.e, s.155

yapılandırıldığını, trafik para cezası için 1.300.000 kişinin başvurduğunu, 1.400.000.000 milyar liranı yapılandırıldığını" belirtmiştir.

Maliye Bakanı Naci AĞBAL tarafından açıklamanın devamında; “yeniden yapılandırmadan yararlanmak için 8.527.452 başvuru dilekçesi alındığı, bu başvuruların 4.382.606'sının internetten, 4.144.846'sının ise bizzat vergi dairesine gelerek veya posta yoluyla yapıldığı, basit usul kapsamında gelir vergisi mükellefi olan vatandaşlardan 227.940 başvuru aldıklarını, 241.000.000 lira alacağı yapılandırdıklarını, gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerden 74.203 başvuru aldıklarını, 127.000.000 lira alacağı yapılandırdıklarını, kanun kapsamında 4.800.000.000 lira Kurumlar Vergisi, 15.500.000.000 lira KDV, 1.800.000.000 lira ÖTV'nin yapılandırıldığı, Motorlu Taşıtlar Vergisi için 956 bin kişinin başvurduğu ve 1.700.000.000 liranın yapılandırıldığı, trafik para cezası için 1.300.000 kişinin başvurduğunu ve 1.400.000.000 liranın yapılandırıldığını, köprü ve otoyollardan usulsüz geçişler nedeniyle borçlu 90.000 kişinin başvurduğunu, bu kapsamda 271.000.000 lira alacağın yapılandırıldığını, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesi hükümlerinin tamamına ilişkin olmak üzere, yapılandırılan toplam tutarın 77.600.000.000 lira olduğu, 6111 sayılı Kanunla mukayese edildiğinde başvuru adedinde% 64,2, yapılandırma tutarında % 96,3 artış olduğunu” belirtmiştir⁷⁹.

Bu kapsamda 6736 sayılı Kanun'un Maliye Bakanlığı'nın beklentilerini karşılamadığı ancak toplamda yapılandırılan kamu alacaklarının yüksek miktarlarda olması sebebiyle, devletin kasasına önemli miktarda para girdiği görülmektedir.

⁷⁹ <http://turk-internet.com/portal/yazigoster.php?yaziid=54691> (14.03.2017)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

2000 YILINDAN SONRA VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ VE ETKİLERİ

1. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ OLUMLU ETKİLERİ

1.1. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Siyasi Yönden Olumlu Etkileri

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının, ülke siyasetinde ve ekonomisinde yaşanan sıkıntılı dönemlerden sonra yürürlüğe konulabildiği görülmektedir. Ülkede yaşanan siyasi krizlerden sonra yürürlüğe konan yeniden yapılandırma kanunlarının vatandaşlar üzerinde yer alan gerginliği azalttığı ve siyasi krizlerin daha hızlı bir şekilde atlatıldığı görülmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının siyasal yönden gerekliliğine ilişkin görüşlerin en başında, olağanüstü dönemlerden sonra vergide yeniden yapılandırma kanunlarının çıkarılmasının ülke siyaseti üzerindeki yatıştırıcı rolü olduğu gelmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının olağanüstü haller sonrası çıkartılmaları halinde, değişim süreci içinde bulunan toplumda, güncellenmesi gerekli hale gelmiş olan yasaların doğurduğu politik yaraları kapatmaya yönelik bir girişim olduğu gerçeği de gözden uzak tutulmamalıdır⁸⁰. Ülkemizde çıkarılan yeniden yapılandırma kanunlarında da siyasi nedenler bulunmaktadır. En son olarak çıkarılan 6736 Sayılı Kanunun çıkarılmasının nedenlerinden biri olarak toplumda oluşan gerginliğin azalması buna örnek olarak verilebilecektir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının siyasi yönden olumlu etkilerinden bir diğeri, bu uygulamalarının seçmenlere seçim öncesi verilen vaatlerin yerine getirilmesinde finansman sağlamasıdır. Her seçim dönemi öncesi, siyasi partiler tarafından seçim beyannameleri ile seçmenlere iktidara gelinmesi halinde yapılması

⁸⁰ DOĞAN ve BESEN, a.g.e., s. 58

planlanan kamu hizmetleri açıklanmaktadır. Toplumun müşterek nitelikteki ihtiyaçlarının karşılanması bakımından, devletin yapmak durumunda bulunduğu hizmetler, kamu hizmeti olarak nitelendirilebilecektir. Devlet tarafından verilen kamu hizmetlerini; toplumsal, yarı toplumsal, erdemli ve özel mal ve hizmetler oluşturmaktadır⁸¹. İktidara gelmeye çalışan siyasi partilerin “savunma”, “zorunlu öğretim” gibi toplumsal mal ve hizmetlere yönelik vaatlerinin seçmenler üzerinde oy potansiyelini arttırdığı gözlemlenmektedir. Siyasi partiler, iktidara gelmeleri halinde, seçim öncesi vaat ettikleri kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için sermaye girdisine ihtiyaç duymaktadırlar. Bu sermaye girdisini sağlayabilmek adına gerekli olan nakit ihtiyacını vergide yeniden yapılandırma uygulamaları sayesinde karşılayabilmektedirler. Buna örnek olarak; 3 Kasım 2002 tarihinde yapılan 22. Dönem Milletvekilliği genel seçiminden sonra, 27 Şubat 2003 tarihinde çıkarılan 4811 Sayılı Kanun ile 1 Kasım 2015 tarihinde yapılan 26. Dönem Milletvekilliği genel seçiminden sonra 19 Ağustos 2016’da çıkarılan 6736 Sayılı Kanun gösterilebilecektir.

1.2. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Ekonomik ve Mali Yönden Olumlu Etkileri

Kamu harcamalarının sürekli olması ve zaman içinde artması, buna karşılık kamu gelirlerinin artmaması veya toplanamaması durumunda, kamu gelirleri kamu giderini karşılayamaz hale gelir. Bu aşamada idare, yeni gelir kaynakları yaratmak zorundadır, en büyük gelir kaynağının vergiler olduğu gerçeği bize vergi gelirlerinin artırması gereğini göstermektedir⁸². Belirtilen durumda Devlet, vergide yeniden yapılandırma kanunlarını uygulayarak daha önce tahsil edemediği vergileri tahsil etme yoluna gitmekte ve kamu gelirleriyle giderleri arasındaki açığı kapatmaya çalışmaktadır. Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının uygulamaya konulmasıyla alacaklarını tahsil edebilen Devlet, mükellefler üzerinde yer alan vergi yükünü daha fazla artırmamakta veya yeni vergiler koymak zorunda kalmamaktadır.

Kamu ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla yapılan ödemeler kamu giderlerini oluşturur. Wagner Kanunları ile Alman ekonomist Adolph Wagner “devlet

⁸¹ Abdurrahman AKDOĞAN, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, 2011, Ankara, s. 38-39

⁸² ŞAHİN, a.g.e., s. 32

faaliyetlerinde sürekli artış kanununu” ortaya çıkarmıştır⁸³. Adolph Wagner tarafından ortaya çıkarılan bu teoride; “gelişmekte olan ülke ekonomilerinde devlet faaliyetlerinin zaman içerisinde giderek genişlediğini, bunun sonucu olarak da kamu harcamalarının arttığını” tespit etmiştir. Wagner kanunu, kamu giderlerinin uzun dönemlerde ekonomiden daha hızlı büyüme içerisinde olduğunu belirtmiştir⁸⁴. Wagner tarafından ortaya çıkarılan kanunlardan da görüleceği üzere gelişen ekonomilerde kamu giderleri hızlı bir artış içerisinde. Bu durumun doğal sonucu olarak idare, aynı hızda kamu gelirine ihtiyaç duymaktadır. Vergide yeniden yapılandırma kanunları ile idare, ihtiyaç duyduğu kamu gelirini hızlı bir şekilde karşılayabilmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının kamu gelirlerini artırıcı etki yaratabilmesi, bir defaya mahsus olarak çıkarılacağı ve tekrar etmeyeceği yönünde halkın bilinçlendirilmesine bağlıdır⁸⁵.

Yeniden yapılandırma çeşitli nedenlerle gizli kalmış servet unsurlarını yeniden ekonomik dolaşıma kazandırma olanağı sağlar⁸⁶. Kayıt dışı ekonomiyi; “*tamamen veya kısmen kayıt altına alınmayan, işin ilgili kurum ve/veya kişilere bildirilmeyen, boyutu toplumun ekonomik, kültürel ve siyasal yapısına göre değişiklik gösteren, ulusal ve bireysel ekonomiye hem olumlu hem de olumsuz katkıları olan bir olgu olarak*” tanımlayabiliriz.⁸⁷ Ekonomide kayıt dışılık haksız rekabete neden olabilmektedir. Kayıt dışı olan vergi mükellefleri, kaydı olan vergi mükelleflerine göre daha az veya hiç vergi vermedikleri için piyasada haksız olarak daha üstün konumda bulunabilmektedirler. Bu şekilde vergisini ödemeyen ve kaydı bulunmayan mükellefler vergiye ödeyecekleri parayı, başka yatırımlarda kullanarak, işlerini büyümekte ve haksız rekabet oluşturmaktadırlar⁸⁸. Ekonomik ve mali kriz

⁸³ AKDOĞAN, a.g.e, s.70

⁸⁴ Çetin ÜNEN, “Kamu Harcamaları Ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisinde Wagner Yasası Analizi” Yüksek Lisans Tezi, Nuh Naci Yazgan Üniversitesi, Kayseri, Aralık, 2015, s. 16-17

⁸⁵ ARIKAN ve YURTSEVER, a.g.e., s.65

⁸⁶ ÇETİN, a.g.e., s. 973

⁸⁷ Çağrı Özgür KARABUDAK, “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi Ve İşsizlik İlişkisi” Yüksek Lisans Tezi, Galatasaray Üniversitesi, İstanbul, Temmuz, 2015, s. 5

⁸⁸ Şahin NAS, “Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye Örneği” Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi, Adana, Ocak, 2014, s.42-43

dönemlerinden sonra uygulamaya konulan vergide yeniden yapılandırma kanunları ile mükellefler, kriz dönemlerinde vergi ödemesi hususunda yaşadıkları sıkıntıları vergide yeniden yapılandırma kanunları ile giderebilmekte ve kayıt dışılığa itilmekten kurtulmaktadırlar. Vergide yeniden yapılandırma uygulamaları kayıt dışılığı önlemekte önemli bir çözüm aracıdır. Vergide yeniden yapılandırma uygulamaları sayesinde kayıt dışı olan mükelleflerin kayda alınarak ileriki dönemlerde vergilendirilmesi sağlanmaktadır. Bu durum oluşan haksız rekabet unsurlarını da ortadan kaldırmakta ve verginin eşitliği ilkesi gereğince her mükellef kayda alınarak vergilendirilebilmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının ekonomik yönden bir diğer olumlu etkisi, ekonomik krizlerden sonra çıkarılacak vergide yeniden yapılandırma kanunlarının ülke ekonomisine sağlayacağı yarar açısından ortaya çıkmaktadır. Ülkemizde yaşanan ekonomik krizlerden sonra acil olarak nakit paraya ihtiyaç duyulmaktadır. Vergide yeniden yapılandırma kanunları sayesinde nakit para ihtiyacı karşılanmakta ve devlet kasasına yüklü bir miktarda nakit para girişi sağlanmaktadır. Buna örnek olarak 2001 döneminde yaşanan krizin ardından çıkarılan 4811 sayılı Vergi Barişi Kanunu gösterilebilir.

1.3. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Sosyal ve Psikolojik Yönden Olumlu Etkileri

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sosyal yönden olumlu yönlerinin en başında, kanunun bünyesinde vergi suç ve cezalarından mükellefi kurtaran yolların bulunması nedeniyle, mükelleflerin artık vergi kaçırdıklarını gizlemek zorunda kalmamaları, mükelleflerin vergide yeniden yapılandırma kanunlarından sonra durumlarına daha uygun ödeme planını seçmelerini kolaylaştırması gelmektedir ⁸⁹.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının vergi toplamayı kolaylaştırma amacı vardır. Vergide yeniden yapılandırma kanunları, geçmiş uygulamaların yol açtığı uyuşmazlıklardan arınmış bir zemin sağlayarak vergi yönetimine yardımcı olmaktadır. Yeniden yapılandırma kanunları, değişim süreci içerisinde bulunan

⁸⁹ Duran BÜLBÜL, “Vergi Affının Ekonomik ve Sosyal Etkileri – I”, Yaklaşım Dergisi, Yayın 11, Sayı 131, Kasım, 2003, s.209

toplumlarda yönetim değişikliklerinin, devrimlerin, iç karışıklıkların yaşandığı dönemlerde, bunalımlı dönemleri atlatabilmek için iyileştirme görevi üstlenmektedir⁹⁰.

Vergi borcunu ödeyemeyen mükelleflerin bir kısmı ödeme zorluğu çektiği için, bir diğer kısmı ise bilerek borçlarını ödememektedirler. Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının çıkarılmasının sosyal anlamda olumlu katkılarından birisi de, vergi borçlarını maddi imkansızlık sebebiyle ödeyemeyen mükelleflerin uğramış oldukları yüklü miktarlarda faiz ve cezalardan kurtulmalarıdır. Vergide yeniden yapılandırma kanunlarıyla maddi imkansızlık yaşayan mükellefler, yüklü miktarlarda faiz ve cezaları ödemekten kurtularak rahatlatılmakta ve vergisini ödememe nedeniyle yaşadığı psikolojik baskıdan kurtarılmaktadır.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sosyal anlamda bir diğer olumlu yanı, idare ile mükellef arasında bir uzlaş, barış aracı olmasıdır. Vergide yeniden yapılandırma kanunları sayesinde, daha önce idareyle ihtilafli olan mükellefler, borçlarını yapılandırmakta ve idare ile arasında olan uyuşmazlığı sulh yoluyla çözümleyebilmektedir. Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının yürürlüğe girmesi idare açısından ise “devletin toplum için var olduğu ilkesi” nin açık bir göstergesidir. İdare, yeniden yapılandırma kanunları çıkararak, aslen cebri icra yoluyla ve tüm ferileriyle tahsil edebileceği alacağını, mükellefle uzlaş, yoluna giderek ve mükellef lehine birtakım alacaklarından vazgeçerek tahsil etme yoluna gitmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının gönüllü uyum üzerindeki olumlu etkisi bulunmaktadır. Vergide yeniden yapılandırma uygulaması eğer bir kez yürürlüğe konur ve devam eden süreçte daha yüksek harcamalar ve kaçakçılığı önlemek için etkili cezalar ile birlikte uygulanırsa gelecekte gönüllü uyumu arttırabilir.

Yeniden yapılandırma kanunlarının, önceden kayıt dışı sektörlerde olan birçok mükellef statüsü kazanabilecek kişiyi kayıt altına almak gibi olumlu bir yanı da bulunacağı düşüncesindeyiz. Bu durumda kanaatimize göre, ileriye yönelik vergi gelirleri artarak halka daha fazla sosyal hizmet yapma olanağına kavuşulabilecektir.

⁹⁰ Ünal UYANIK, “Zaman Serilerinde Yapısal Kırılma ve Vergi Affı Üzerine Bir Uygulama” Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, 2014, İzmir, s. 63-64

Kayıt altına alınan kişiler açısından konu ele alındığında ise, bu kişiler sosyal güvenlik hakkına kavuşabilecekler ve sosyal güvenlik kurumlarının prim gelirleri artacaktır.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının vergi uyumu üzerinde olumlu etkiler yaratabilmesi, bir yönüyle hükümetin alacağı önlemlerin başarısına, bir yönüyle de mükellefin bu önlemleri algılamasına bağlıdır. Bu anlamda mükelleflerin adalet anlayışları, vergide yeniden yapılandırma sonrası verecekleri uyum kararlarının belirlenmesinde son derece önemli bir husus olacaktır⁹¹.

1.4. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Tahsilat Tekniğine Yönelik Olumlu Etkileri

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının tahsilat tekniğine yönelik olumlu etkilerinin en başında vergi mevzuatının karmaşıklığı nedeniyle vergide yeniden yapılandırma uygulamalarına ihtiyaç duyulması gelmektedir. Vergi mevzuatının karmaşıklığı nedeniyle vergide yeniden yapılandırma kanunlarının uygulanmasını savunanlar, vergi mevzuatının karışıklığı nedeni ile mükelleflerin vergisel yükümlülüğünü yerine getiremediğini, dolayısıyla mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamak ve tahsil edilemeyen vergilerin tahsilatını hızlandırıp kolaylaştırmak amacıyla vergide yeniden yapılandırma kanunlarına başvurulabileceğini belirtmişlerdir⁹².

Vergi denetimlerinin yetersiz olması gerçeğinde, denetim yetersizliği giderilinceye ve denetim kabiliyeti yüksek etkili bir vergi idaresi kuruluncaya, ülke çapında vergi ahlakı yerleşinceye kadar, belirli olmayan zamanlarda yeniden yapılandırma kanunlarının çıkarılması uygun görülmektedir. Yeniden yapılandırma kanunları ile, vergi denetiminde yetersizlik nedeniyle ortaya çıkan eşitsizlik giderilmekte, incelenmesi mümkün olmamış mükelleflere kendi rızaları ile beyan dışı bıraktıkları gelirlerini beyan etmeleri için fırsat verilmiş olmaktadır⁹³.

⁹¹ MARTİN, a.g.e, s.136-137

⁹² ŞAHİN, a.g.e. s. 34

⁹³ ŞAHİN, a.g.e., s. 35

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasının bir başka faydası da, mükellef ile idare arasındaki vergi uyuşmazlıklarının idare ve yargı organları üzerinde yarattığı aşırı iş yükünü hafifletmesi ve mükelleflerden tahsil edilecek vergi alacaklarının, vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada veya yargı aşamasında çözümlenmesi beklenmeden kısa sürede tahsil edilebilmesidir⁹⁴.

2. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ OLUMSUZ ETKİLERİ

2.1. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Siyasal Yönden Olumsuz Etkileri

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının uygulanmasının siyasal açıdan olumsuz etkilerinin başında mükelleflere, vergi tahsilatı hususunda idarenin yeterli olmadığı izlenimini oluşturacağıdır. Mükellefler nezdinde idarenin vergi tahsilatı hususunda yeterli olmadığı izleniminin oluşması sonucunda, mükelleflerin idareye olan güvenleri sarsılacak ve vergisini düzenli ödeyen mükellefler bile ödememe alışkanlığı edinebileceklerdir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sıklıkla uygulanması, gelecekte tekrar yeniden yapılandırma kanunlarının uygulanması beklentilerini artıracak ve bu durum mükelleflerin vergiye ve devlete olan itaatini azaltacak, idarenin mükellefler üzerinde olan otoritesini sarsacaktır⁹⁵.

Vergide yeniden yapılandırma kanunları, vergisini düzenli ödeyen mükellef nezdinde idarenin çıkar ve baskı gruplarının çabalarından etkilendiği izlenimini oluşturacak ve mükellef “ne de olsa yeniden çıkar” mantığıyla siyasi iradeye karşı bir duruş sergileyecektir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sıklıkla uygulanmasının siyasal anlamda bir diğer olumsuz etkisi de muhalefet partileri tarafından hükümetin başında olan partinin sıklıkla vergide yeniden yapılandırma uygulamasını yürürlüğe koyması halinde vergi tahsilatının iyi yapılmadığı ve ülke ekonomisinin zayıflığı yönünde

⁹⁴ ERDEM, a.g.e, s. 467

⁹⁵ DEMİRKIRAN, a.g.e, s.26

söylemler bulunabilecektir. Bu durum hükümetin zayıflamasına zemin oluşturabilecektir.

2.2. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Ekonomik ve Mali Yönden Olumsuz Etkileri

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının ekonomik yönden olumsuz etkisi vergide eşitlik ilkesine aykırılık hususunda karşımıza çıkmaktadır. Vergisini düzenli ödemeyen mükellefler, ödemedikleri vergi kadar kar elde etmekte ve vergisini düzenli ödeyen mükelleflere yönelik ekonomik hayatta üstünlük oluşturmaktadırlar.

Vergide yeniden yapılandırma kanunları ile ilgili ekonomik yönde diğer bir olumsuzluk da vergide yeniden yapılandırma kanunları başarılı olup, devlete kısa dönemde gelir sağlamasından kaynaklanmaktadır, çünkü tahsilat tutarlarını duyan mükellefler o zamana kadar tespit edilemeyen vergi kaçakçılığının yaygınlığı hakkında bilgi sahibi olmakta, denetimin eksikliği konusunda bilinçlenmektedirler. Böylece vergide yeniden yapılandırma kanunları, mükelleflerin vergi ödevlerini zamanında yerine getirmemenin sorun yaratmayacağı ve vergi kanunlarının diğer toplumsal kurallar kadar önemli olmadığı kanaatine ulaşabilmekte ve vergiyi zamanında ödememe konusunda korkularını yitirebilmektedirler. Sonuç olarak, vergide yeniden yapılandırma kanunları vergi gelirlerinde uzun dönemli azalma ile faydadan çok zarar sağlayabilecektir⁹⁶.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının yürürlüğe konulmasının nedenlerinin başında her ne kadar kayıt dışı ekonomiyi engelleme fikri olsa dahi, vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sık aralıklarla çıkması halinde, iki yeniden yapılandırma dönemi arasında kayıt dışı ekonominin artacağı ve bunun doğal sonucu olarak idare açısından tekrar vergide yeniden yapılandırma uygulamasına gidilmesi gereğinin ortaya çıkacağı gerçeğinin de gözden uzak tutulmaması gerektiği görüşündeyiz.

⁹⁶ Mustafa BAŞA, “5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Vergi Affı Kapsamında Mali Açıdan Değerlendirilmesi” Yüksek Lisans Tezi, Hasan Kalyoncu Üniversitesi, Gaziantep, 2015, s. 25 - 28

Aynı zamanda kayıt dışı unsurları bulunduranlara da bu kanunun olanak sağladığının da göz ardı edilmemesi gerektiği düşünülmektedir.

2.3. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Sosyal ve Psikolojik Yönden Olumsuz Etkileri

Vergileme ilkelerinin başında vergide eşitlik ve adalet ilkesi gelmektedir. Vergide eşitlik ilkesi adalet ilkesinin tamamlayıcısıdır. Vergide eşitlik ilkesinin yer almadığı bir vergi sisteminde vergi adaletinden söz edilemeyeceği açıktır. Aynı koşullara ve aynı gelire sahip iki mükellefin birisinin diğerinden daha az vergi ödemesi kadar, farklı koşullara ve farklı gelire sahip iki mükellefin aynı tutarda vergi ödemeleri de vergi eşitliği ilkesine ters düşerek vergi adaletini zedeleyecektir. Yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma kanunları, dürüst vergi mükellefleri için vergi sisteminin adil olmadığı duygusunu artırmakta, gelecekteki vergi uyumsuzluğuna cesaret vermekte ve vergi kaçırmanın yanlış olduğu düşüncesinin azalmasına yol açmaktadır. Bu şekliyle uygulanan vergide yeniden yapılandırma kanunları eşitlik ve adalet ilkelerine ters düşmekte olup, vergisini düzenli olarak beyan eden ve ödeyen mükellefler aleyhine eşitsizlik oluşturmaktadır⁹⁷.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının uzun vadeli sonuçlarının, mükelleflerin gönüllü uyumu üzerinde negatif etkiler yaratacağı savunulmaktadır. Bu görüşü savunanlar tarafından vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının, vergi mükelleflerinin vergiye bakışını olumsuz yönde etkileyeceği düşünülmektedir. Dürüst vergi mükellefleri açısından, vergide yeniden yapılandırma uygulamaları, vergi kaçırancılara sistemin tanıdığı bir ayrıcalık olarak görülebilir. Bu bakış açısı mükelleflerin vergiye gönüllü uyum derecesini azaltacaktır.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının yürürlüğe konmasının nedenlerinden birisi, mükelleflerin yeniden yapılandırma uygulaması sonrasında mali yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getirme konusunda baskı yaratmasıdır, ancak, yeniden yapılandırma kanunların sıklıkla tekrarlanması, vergi sorunlarının düzelmesi için önlem alınmadan, yalnızca mükelleflere kolaylık

⁹⁷ ŞAHİN, a.g.e., s.38

sağlayarak vergide yapılandırma kanunu çıkarılması halinde mükellefler üzerinde herhangi bir baskı oluşmayacağı kanaatindeyiz.

Vergide yeniden yapılandırma uygulamasının sık aralıklarla tekrarlanması halinde bu durum vergi idaresinde çalışan kişileri de olumsuz yönde etkileyecektir. Bu durum vergi idaresi çalışanlarının verginin zamanında yatırıldığına dair takip görevlerinde istek kaybı oluşturabilecek ve iş takibi anlamında motivasyonlarını olumsuz yönde etkileyebilecektir.

2.4. Vergide Yeniden Yapılandırma Uygulamalarının Tahsilat Tekniğine Yönelik Olumsuz Etkileri

Vergi mevzuatının karmaşık olması ve sıklıkla değiştirilmesi, mükelleflerin teknik bilgi ve uzmanlık gerektiren vergi kanunlarını yorumlayamaması sonucunu yaratmakta ve mükellef ile vergi idaresi arasında anlaşmazlıklar yaşanabilmekte, bu anlaşmazlıklar idari aşamada çözülmemeyince konu yargı organlarına taşınmaktadır. Yargısal çözümlerin de uzun zaman alması yargıda iş yükünü artırmaktadır. İşte bu aşamada vergide yeniden yapılandırma uygulamaları ile bir taraftan idarece yapılan haksızlıkların düzeltilmesi diğer taraftan da ihtilaflı dosyaların kapanması amaçlanmaktadır. Ancak, yeniden yapılandırma kanunları ile kapatılan bu dosyalar, yerini tahsil edilemeyen veya vergide yeniden yapılandırma kanunları çerçevesinde tahsil edilmesi düşünülen dosyalara bırakacaktır. Dolayısıyla vergi idaresinin iş yükünde bir azalma olmayacaktır⁹⁸.

İdare ile uyuşmazlığında haklı olduğunu düşünen mükellefler, yeniden yapılandırma kanunlarından faydalanmak istediklerinde, peşinen haksız olduklarını ya da yeniden yapılandırma kanunlarının öne sürdüğü şartları kabul etmek zorunda kalacaklarından, yeniden yapılandırma kanunlarından faydalanmamayı ve davalarını devam ettirmeyi tercih edebileceklerdir. Bu ise ihtilaflı dosyaların devam etmesine yol açarak sonuçta vergide yeniden yapılandırma kanunlarının vergi yargısının iş yükünü hafiflettiği şeklindeki düşüncenin de gerçekleri yansıtmadığını gösterecektir⁹⁹.

⁹⁸ ŞAHİN, a.g.e., s.39-40

⁹⁹ BAŞA, a.g.e., s. 28

Yeniden yapılandırma kanunlarının sıklıkla yürürlüğe konulması halinde, hem yatay eşitlik hem de dikey eşitlik kavramına aykırı bir durum oluşacaktır. Aynı durumda olanların aynı şekilde vergilendirilmeleri gerekirken tahsilatları aynı zamanda yapılamayacak, refah seviyesi alt seviye olan mükellef sırf vergisini ödemek için kendisini zorlarken, üst düzey refaha sahip bir mükellef, çıkartılan bir yeniden yapılandırma kanunundan yararlanarak vergisini gecikmeli olarak ödeyecektir, bu sonuç, toplumsal huzursuzluğa neden olacak ve devlete duyulan güveni sarsacaktır.

Vergi yönetimlerinin normal çalışmalarını aksatan ve adeta tıkanmalara yol açan iş yükü yığılmasını tasfiye edecek iç mekanizmaların bulunmaması, vergide yeniden yapılandırma kanunlarının çıkartılmasının teknik bir nedenidir, ancak vergide yeniden yapılandırma kanunları çıkartılarak iş yükü hafiflediğinde, idare, ileriye yönelik iş yükünü hafifletici çözüm arayışında bulunma konusunda arayış içerisinde olmayabilecektir. Bu durumda, idare vergileri tahsil edemediği sürece yeniden yapılandırma kanunlarına başvuracak ve kısır bir döngü oluşacaktır. İdarenin yapması gereken, vergide yeniden yapılandırma kanunlarına sıklıkla başvurmak yerine, vergi yönetimini düzeltmek, vergi tahsilatına ilişkin olarak yeni çözüm yolları bulmak ve mükellefleri vergi ödemeye yöneltmek olmalıdır. Bu nedenle, vergide yeniden yapılandırma kanunlarının, vergi yönetimlerinin karşılaştıkları bunaltıcı sorunları temelden çözmediği, sadece geçici bir önlem olduğu kanaatindeyiz.

3. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ ÇIKARILMA NEDENLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ülkemizde 2000 yılından sonra yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının ortak özelliği ekonomik nedenlerden kaynaklanıyor olmalarıdır.

Ülkemizde yürürlüğe konulan son üç vergide yeniden yapılandırma uygulaması olan, 2011 tarihli 6111 Sayılı Kanun, 2014 tarihli 6552 Sayılı Kanun ve 2011 tarihli 6736 Sayılı Kanun'un yürürlüğe konma gerekçeleri arasında, ülkenin ekonomik kalkınmasının devamlılığını sağlamak bulunmaktadır. Kanaatimize göre bu durum, vergide yeniden yapılandırma kanunlarının ekonomik krizler sonrası başvurulacak bir yol olmasının yanı sıra, vergi ödemelerinin düzenli olarak yapılmasının ülkenin kalkınması açısından önemini göstermektedir.

Ülkemizde ekonomik kriz sonrası yürürlüğe konduğu açıkça belirtilen iki vergide yeniden yapılandırma kanunu bulunmaktadır. Bunlardan birisi olan 4811 Sayılı Kanun, 2000 ve 2001 sonrası ülkemizde yaşanan ekonomik krizin ardından çıkarılmıştır, 6111 Sayılı Kanun ise uluslararası finans piyasalarında başlayan ve tüm sektörleri etkisi altına alan küresel ekonomik kriz nedeniyle çıkarılmıştır. Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının, idare tarafından ülkede yaşanan ekonomik kriz sonrası başvuru bir uygulama olabileceği gibi, uluslararası yaşanan ekonomik krizlerin ülke ekonomisini etkilemesi nedeniyle de başvuru uygulamaları olduğu görülmektedir.

Ülkemizde yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının bir diğer ortak gerekçesi, ihtilafların sulh yoluyla çözümlenmek istemesi olup bu durum ilgili kanunların gerekçelerinde de açıkça belirtilmiştir, ancak, düşüncemize göre vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sık aralıklara tekrarlanması, vergi ihtilaflarının sulh yoluyla çözümlenmesine ve vergi mahkemelerinin iş yükünü azaltmaya beklenen katkıyı vermediği sonucunu ortaya çıkartmaktadır.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının sosyal kriz sonrası yaşanan bunalımı hafifletmek için çıkarılabildiği de gözlenmektedir. Bu duruma örnek olarak 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun gösterilebilir. 6736 Sayılı Kanun, ülkemizin yaşamış olduğu 15 Temmuz 2016 tarihli darbe girişimi sonrası çıkarılan ve toplumun yaşadığı sosyal bunalımı toparlamaya yönelik bir yeniden yapılandırma uygulamasıdır.

4. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ BAŞVURU SÜRESİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarında, mükelleflere tanınan başvuru süresi önemli bir husustur. Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının başvuru süresinin uzun veya kısa tutulması, vergi mükelleflerinin yeniden yapılandırma uygulamasına talebini etkileyecektir. Vergide yeniden yapılandırma başvuru süresinin kısa tutulması halinde, mükelleflerin, başvuru süresini kaçırabilecekleri, uzun tutulması halinde ise “ne de olsa başvururum” mantığıyla hareket ederek beklenen ilgiyi gösteremeyebilecekleri kanaatindeyiz.

Ülkemizde yürürlüğe konulan son üç vergide yeniden yapılandırma uygulaması olan, 2011 tarihli 6111 Sayılı Kanun ve 2011 tarihli 6736 Sayılı Kanunun başvuru süreleri Bakanlar Kurulu tarafından uzatılmış, 2014 tarihli 6552 Sayılı Kanunda ise başvuru süresi Kanundaki hüküm nedeniyle uzun tutulmuştur. Düşüncemize göre; bunun nedeni, daha önce yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının başvuru süresinin az tutulması nedeniyle, beklenen tutarlara ulaşamaması olabileceği gibi, mükellefler tarafından başvuru sürelerinin sonunda vergide yeniden yapılandırma uygulamalarına daha fazla ilgi gösterilmesi de olabilecektir.

Ülkemizde yürürlüğe konulan 6111 Sayılı Kanun ile 6736 Sayılı Kanun'un başvuru süresinin Bakanlar Kurulu tarafından uzatılmış olması halinin, mükelleflerin vergide yeniden yapılandırma kanunlarında belirtilen başvuru sürelerini ciddiye almalarını engelleyeceği kanaatindeyiz.

5. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ KAPSAMI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ülkemizde çıkarılan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarında, 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği dışındaki tüm ilgili kanunlarda, vergi borcu dışında diğer kamu alacakları ve idari para cezaları kapsama alınmıştır. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği Maliye Bakanlığı'nın tebliğ çıkarma yetkisine dayanarak yürürlüğe koyduğu ve kanun şeklinde çıkarılmayan yeniden yapılandırma uygulaması olma özelliğini taşımaktadır. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği 6183 Sayılı Kanun'un 48. maddesinde yer alan ve Maliye Bakanlığına tanınan yetkiye istinaden çıkarılmıştır. 6183 Sayılı Kanun'un 48. Maddesine göre; *“Tecilde taksit zamanları ve diğer şartlar tecile salahiyyetli makamlarca tesbit olunur.”* şeklindedir. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, her ne kadar 6183 Sayılı Kanun'un tecil hükümlerine dayanarak yürürlüğe konulmuş olsa da, tebliğ içeriği vergide yeniden yapılandırma hükümlerini düzenlemektedir. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği kapsamında başvuruda bulunan mükellefler borçlarını yapılandırarak taksitler halinde ödeyebileceklerdir. Yeniden yapılandırma kanunlarının özel kanunlarla yürürlüğe konulmasına istisna olarak Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği, yürürlüğe konulduğu dönem çok tartışılmıştır. 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği hukuken bir yeniden yapılandırma

kanunu olmasa da, mükelleflere, yeniden yapılandırma kanunlarının özelliği olan vergi borcunun aslının taksitle ödenmesi imkanını getirmiştir.

Ülkemizde yürürlüğe konulan 6111 Sayılı Kanun kapsam açısından en geniş kapsamlı vergide yeniden yapılandırma uygulamasıdır. 6111 Sayılı Kanun, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından da “Cumhuriyet tarihinin en büyük mali yapılandırılması” olarak nitelendirilerek halka duyurulmuştur. 6111 Sayılı Kanun, 216 madde ve 18 geçici maddeden oluşmakta, Kanun’un ikinci kısmında birinci bölümde tahsilatın hızlandırılmasına ilişkin hükümlerle, vergi borçlarının yeniden yapılandırılması sağlanırken ikinci kısmın ikinci bölümünde vergileme süreçlerini kavramak amacıyla kapsama giren vergi alacaklarına yönelik inceleme ve tarhiyat safhasındaki işlemler için düzenleme yapılmıştır. Bu bölümde pişmanlıkla ya da kendiliğinden yapılan beyanlar üzerine tarh edilen vergilere ilişkin düzenleme yapılmak suretiyle mükelleflerin beyan dışı bıraktıkları matrahların beyan edilmesi teşvik edilmiştir.

6552 Sayılı Kanun kapsamında yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulaması ise tek bir madde halinde düzenlenmiş olan ve kanunun 73. maddesinde düzenlenmiş yeniden yapılandırma uygulaması olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu kanunun diğer kanunlardan farkı ise 6552 Sayılı Kanun’un içerisinde tek bir madde olarak düzenlenmesidir. Ülkemizde yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarından 6111 Sayılı Kanun'un kapsamı çok geniş iken, daha sonra yürürlüğe konulan 6552 Sayılı Kanunun kapsadığı alacakların daha dar tutulduğu görülmektedir, bu sonuç da bize, vergide yeniden yapılandırma kapsamının, ülkemizin içinde bulunduğu ekonomik duruma ve ülkede yaşanan ekonomik sıkıntının büyüklüğüne göre değişiklik gösterebildiğini ifade etmektedir.

6. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TAKSİT SAYISI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

2000 yılından sonra yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarında 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği hariç olmak kaydıyla mükelleflere vergi borcunu 6, 9, 12 ve 18 eşit taksitte ödeme imkanı tanınmıştır. 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği uyarınca mükelleflere 18 eşit taksitte, deprem nedeniyle varlığının %10’unu kaybeden mükelleflere ise 19 eşit taksitte ödeme imkanı getirilmiştir.

6736 Sayılı Kanun kapsamında, mükelleflere yeniden yapılandırma uygulamasının devam edebilmesi için ilk iki taksitin süresinde ve eksiksiz olarak ödenmesi şart olarak koyulmuştur. Bunun amacının, tahsilat oranını arttırmaya çalışmak ve mükellefleri taksit ödemeye alıştırmak olduğu kanaatindeyiz.

6552 Sayılı Kanun ve 6736 Sayılı Kanun hali hazırda yürürlükte olan ve taksit ödemeleri devam eden kanunlardır. 6736 Sayılı Kanun ile mükelleflere 6552 Sayılı Kanun kapsamında devam eden borçların yeniden yapılandırılarak taksitler halinde ödenmesi imkanı getirilmiştir. Bir önceki vergide yeniden yapılandırma uygulamasından yararlanmış mükellefleri, daha sonra yürürlüğe girmiş vergide yeniden yapılandırma uygulamasından yararlandırmak, önceki uygulamaların gerçekleşme gücünü azalttığını ve arka arkaya benzer uygulamaların öncekinin başarısızlığını ifade ettiği kanaatindeyiz.

7. VERGİDE YENİDEN YAPILANDIRMA UYGULAMALARININ TAHSİLAT ORANI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

2000 yılından sonra vergide yeniden yapılandırma kanunlarının tahsilat oranları incelendiğinde, başvuruda bulunan mükellef sayısında ve devletin kasasına giren parada sürekli bir artış olduğu gözlemlenmektedir.

Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının arasına uzun süreler konulması halinde tahsilat oranının arttığı görülmektedir. Buna örnek olarak 6111 Sayılı Kanun gösterilebilir. 4111 Sayılı Vergi Barışı Kanunu kapsamında toplam tahsilatın toplam başvuru tutarına oranı % 60 seviyesinde kalmış iken, 4111 Sayılı Kanundan 8 yıl sonra çıkarılan 6111 Sayılı Kanun kapsamında tahsilat oranı %81 ile rekor seviyelere ulaşmıştır. Düşüncemize göre; bu durum bize, vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının aralarına uzun süreler konulması halinde, mükelleflerin, benzer kanunların tekrar çıkmayacağı veya uzun bir süre sonra çıkması ihtimalini göz önünde tutarak son çıkan kanuna fazla ilgi gösterdiğini açıklamaktadır.

2000 yılından sonra yürürlüğe konulan vergide yeniden yapılandırma kanunlarının tahsilat oranları incelendiğinde, mükelleflerin, sosyal bunalım dönemlerinden sonra yeniden yapılandırma uygulamalarına daha fazla ilgi gösterdikleri gerçeği ortaya çıkmaktadır. Bu duruma örnek olarak 6736 Sayılı Kanun gösterilebilir. 6736 Sayılı Kanun kapsamında 53.000.000.000 Türk Lirası kamu

alacağı yapılandırılırken, 414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği kapsamında 2.150.237.800,00-TL tutarında, 4811 Sayılı Kanun kapsamında 7.900.000.000,00-TL tutarında, 6111 Sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borç tutarının 36.500.000.000 TL tutarında, 6552 Sayılı Kanun kapsamında 42.500.000.000 TL kamu alacağı yapılandırılmıştır.



SONUÇ

Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarına ülkemizde son dönemlerde sıklıkla başvurulmaktadır. Vergide yeniden yapılandırma kanunlarının çıkarılmasının nedenlerinin siyasal, mali ve ekonomik, sosyal ve psikolojik ve tahsilat tekniğine yönelik olduğu sonucuna varılmış, 2000 yılından sonra vergide yeniden yapılandırma uygulamaları incelendiğinde vergi alacaklarının yanında diğer kamu alacaklarının da yapılandırıldığı belirlenmiştir.

Ülkemizde 2000 yılından sonra uygulanan vergide yeniden yapılandırma uygulamalarının çıkarılma nedenlerinden en önemlisi ekonomik sebeplerdir. Ülkemizde hükümetler vergide yeniden yapılandırma kanunları sayesinde devletin kasasına yüklü miktarlarda nakit girişi sağlamışlardır.

Ülkemizde kamu giderleri gün geçtikçe artmakta, ancak, kamu gelirleri aynı oranda artmamaktadır. Bu nedenle de idare tarafından vergide yeniden yapılandırma kanunları çıkarılarak kamu gelir-gider dengesizliği giderilmeye çalışılmıştır

Vergide yeniden yapılandırma uygulamalarına gidilmesinin bir diğer önemli nedeni ise vergi yargısının iş yükünün hafifletilmek istenmesidir. Ancak vergide yeniden yapılandırma uygulamasına sıklıkla başvurulması halinde mükellefler, yakın zamanda tekrar vergide yapılandırma uygulamasına gidileceği ve görülmekte olan davalarında kendileri aleyhine bir sonuç çıkması halinde bir sonraki yeniden yapılandırma uygulamasından yararlanabilecekleri düşüncesinde olmaktadır. Bunun sonucunda da mükellefler yeniden yapılandırma yoluna gitmektense davalarının sonuçlanmasını beklemeyi tercih etmektedirler.

Vergide yeniden yapılandırma uygulaması sonrasında, vergi tahsilat sisteminin de değiştirilmesi ve yeniden yapılandırma uygulamalarına çok uzun aralıklar koyularak devam edilmesi halinde vergilerin tahsilat oranının artış göstereceği ve vergi yargısının iş yükünün azaltılacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

Kitap

AKDOĞAN A., **Kamu Maliyesi**, Gazi Kitabevi, Ankara, 2011, Eylül,

BAŞA M, “**5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun Vergi Affı Kapsamında Mali Açıdan Değerlendirilmesi**”, Hasan Kalyoncu Üniversitesi Yüksek Lisans tezi, Gaziantep, 2015,

BUDAK T., **Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç**, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, Kasım, 2010,

ÇELİK B., **Vergilemede Müdahale İlkesi Gereği**, Gazi Kitabevi, Ankara, Mayıs, 2001,

ÇELİK B., **Kamu Alacaklarının Takip Ve Tahsil Hukuku**, İmaj Yayıncılık, Ankara, 2000,

DAHM J., GOMBERT T., KRELL C., PETRING A., ve RIXEN T., **Sosyal Devlet ve Sosyal Demokrasi**, Sena Ofset Yayın, İstanbul, Ocak, 2013, s.78

DALLI A., “**4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın Mali Açıdan Değerlendirilmesi**” Yüksek Lisans Tezi, Edirne Üniversitesi, Mayıs, 2006,

DEMİRKIRAN E., “**Türkiye’de Uygulanan Vergi Afları ve Mükellefler Üzerindeki Etkisine İlişkin Bir Analiz**” Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2012,

DÖNMEZ R., “**Teoride ve uygulamada vergi afları**”, Doktora Tezi, T.C. Anadolu Üniversitesi Eskişehir, 1990,

EKER C., “**Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri**” Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi, 2006, Bursa,

- ERDEM T., **“Vergi Hukukunda Uyuşmazlıkların İdari Aşamada Çözümü ve Alternatif Yolları”**, Seçkin Yayıncılık, Şubat, 2012, Ankara,
- KARABUDAK Ç.Ö. , **“Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi Ve İşsizlik İlişkisi”** Yüksek Lisans Tezi, Galatasaray Üniversitesi, İstanbul, Temmuz, 2015,
- KIZILOĞLU Ş., ŞENYÜZ D., TAŞ M., DÖNMEZ R., **Vergi Hukuku**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, Ekim, 2006,
- GERÇEK A., **Türk Vergi Hukukunda Tahsilat İşlemi ve Etkinliği**, Ekin Kitabevi, Bursa, 2003,
- GERÇEK A., **Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2006
- GÜNEŞ G., **Verginin Yasallığı İlkesi**, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, Ekim, 2011,
- MARTİN A., **“Türkiye’de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri”** Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2013,
- NAS Ş., **“Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye Örneği”** Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi, Adana, Ocak, 2014,
- OKTAR S. A., Vergi Hukuku, **Türkmen Kitabevi**, İstanbul, 2010,
- ŞAHİN S., **“Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri: Erzincan İli Örneği”** Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas, 2014
- UYANIK Ü., **“Zaman Serilerinde Yapısal Kırılma ve Vergi Affı Üzerine Bir Uygulama”** Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, 2014, İzmir,
- ÜNEN Ç., **“Kamu Harcamaları Ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisinde Wagner Yasası Analizi”** Yüksek Lisans Tezi, Nuh Hacı Yazgan Üniversitesi, Kayseri, Aralık, 2015

YALTI B., **Vergi Hukukunda Geriye Yürümezlik Esası**, Beta Basım, İstanbul, 2011,

Süreli Yayın

ARIKAN Z. ve YURTSEVER H., **“Türkiye’de mali affın nedenleri ve sonuçları – II”**, Yaklaşım Dergisi, Yayın:12, Sayı 137, Mayıs, 2004, s.65

AYDINER AVŞAR N. ve ALVAN BOZDERELİ A., **“Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Sisteminin Rolü”**, Ankara Sanayi Odası Yayın Organı, Gediz Üniversitesi, Kasım Aralık, 2012, s. 56

BAŞARAN M., **“6736 Sayılı Kanun Düzenlemesi Işığında Vergi Mükelleflerine Tanınan Olanaklar, Vergi Sorunları Dergisi”**, Sayı 336, Eylül, 2016, s 91-92

BAYKARA B., **“6111 Sayılı Kanun’un Vergi Kaçakçılığı Suçları İçin Ceza Mahkemesinde Görülen Davalara Etkisi”**, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 220, Nisan, 2011, s.298

BÜLBÜL D., Yaklaşım Dergisi, **“Vergi Affının Ekonomik ve Sosyal Etkileri – I”**, Yayın: 11, Sayı: 131, Kasım, 2003, s.209

ÇETİN G., **“Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”**, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 14, Sayı 2, 2007, s. 72

DOĞAN Z. ve BESEN R., **“Vergi Aflarının Nedenleri Ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri”**, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, Sayı 1, Mayıs:23-39, 2008 s. 26 – 27

EDİZDOĞAN N., ve GÜMÜŞ E., **“Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”**, Maliye Dergisi, Ocak - Nisan, Sayı 164, 2011, s. 103

ERDEM T., **“6111 Sayılı Kanun’un Af Etkilerinin Değerlendirilmesi”**, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 271, Nisan, 2011 s.26

GERÇEK A., **“Tahsilatın Hızlandırılması Açısından Tecil Şeklinde Uygulanan Vergi Aflarının Değerlendirilmesi ve Öneriler”**, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:240, 2001, s. 149-150

GÖKMEN S., **“6552 Sayılı Kanun Kapsamında Yeniden Yapılandırılan Maliye Alacakları”**, Vergi Sorunları Dergisi Sayı 313, Ekim, 2014, s.42-43

KAVAK A., **“İnceleme Sonucunda Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Talep Edilmesi ile Vergi ve Ceza İhbarnamesinin Tebliği Sonrasında Mükellefin Yapması Gerekenler”**, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, Mayıs – Haziran, 2013, s. 85-86

KELEŞ Y., **“Yine mi af? Mükellefler ne zaman vergi öderler”**, Vergi Dünyası Dergisi, Mayıs 2002 sayı 249 s. 77, 82

KİREÇTEPE B.O., ve AVCI O., **“Teorik ve Tarihsel Çerçeve de Vergi Afları: 6736 Sayılı Kanun’un İncelenmesi”**, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 339, Aralık, 2016, s.149, 150, 155

KORKUSUZ M., **“Vergi Barışı Üzerine”**, Yaklaşım dergisi, Yayın: 11, Sayı: 123 Mart,2003, s. 77-79,

ÖZ S. ve ÖZKÖK ÇUBUKÇU D., **“Af ya da Adalet: Yeni Mali Af Yasası”**, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt 66, Sayı 2, Ankara, 2011, s. 253

TAN M., AYDOĞMUŞ M., **“Vergi ve Diğer Mali Borçların Yeniden Yapılandırılması”**, BSMMMO, Bizim Repro, Mart, 2011 s. 2

YARAŞIR S., **“Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”**, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 379, Mart, 2013, s.177,185

İnternet Kaynağı

<http://www.adaletbiz.com/images/dosyalarim/6111/6111sayılıkanungerekcesipdf.pdf>
(Erişim Tarihi: 08.03.2017)

<http://www.bloomberght.com/haberler/haber/910873-yeniden-yapilandirmada-rekor-tahsilat>, (Erişim Tarihi: 14.03.2017)

<http://ekonomi.haber7.com/sosyal-guvenlik/haber/1305757-kisa-surede-devletin-kasasina-45-milyar-tl-girdi> (Erişim Tarihi: 14.03.2017)

[www.etonet.org.tr/etonet/VergiDanismanligi/WebYayin/6552SayılıKanunKapsamındaYapılandırma .pdf](http://www.etonet.org.tr/etonet/VergiDanismanligi/WebYayin/6552SayılıKanunKapsamındaYapılandırma.pdf) (Erişim Tarihi: 25.02.2017)

www.gelirler.gov.tr/gelir2.nfs, (Erişim Tarihi: 19.02.2017)

<http://www.gib.gov.tr/node/87710> (Erişim Tarihi: 21.03.2017)

<http://www.milliyet.com.tr/yapilandirmada-tarihi-rekor/ekonomi/detay/1993902/default.htm>

<http://www.tbmm.gov.tr/d24/1/1-0931.pdf> (Erişim Tarihi: 08.03.2017)

<http://turk-internet.com/portal/yazigoster.php?yaziid=54691> (Erişim Tarihi: 14.03.2017)

<http://www.vansmmmo.org.tr/newsfile/544fb7cae6a7b.pdf> (Erişim Tarihi: 09.03.2017)

http://www.verginet.net/dtt/11/4811SayiliVergiBarisiKanunuUygulamasi_5002.aspx
(Erişim Tarihi: 14.03.2017)

Diğer Kaynaklar

Gelir İdaresi Başkanlığı, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6111 Sayılı Kanun Rehberi, Yayın No:131, Mart, 2011, s. 3-4

Gelir İdaresi Başkanlığı, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılması Kanunu
Rehberi, Yayın No: 219, 2016, s.15

Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Uyuşmazlıklarının İdare ile Çözümünde Uzlaşma,
Yayın No: 22, 2007, s. 10-11

30 Nisan 2011 Tarihli ve 27920 Sayılı Resmî Gazete

26 Ekim 2016 Tarihli ve 29869 Sayılı Resmî Gazete



ÖZGEÇMİŞ

20 Kasım 1989 tarihi, Niğde İli doğumluyum. İlk ve Ortaokulu Gaziantep'te tamamladım. Liseyi ise İzmir ili Bornova Anadolu Lisesinde tamamladıktan sonra, Bahçeşehir Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Hukuk Bölümüne kaydoldum. Bu bölümden 2012 yılında mezun oldum.

2013 yılından beri, özel bir şirkette avukatlık görevini sürdürmekteyim. 2014 yılında da, Beykent Üniversitesi, Kamu Hukuku Anabilim Dalında yüksek lisans eğitimine başladım.

Yabancı dilim İngilizcedir.

Kadir Erdem KARAMAN