

DERLEME MAKALE

**7143, 7186 SAYILI YASALAR ve 1948 SAYILI CUMHURBAŞKANI
KARARI KAPSAMINDA VARLIK BARIŞINDA SON DURUM**
***LAST STATUS ON REPATRIATION OF ASSET WITHIN THE
SCOPE OF THE LAWS 7143 AND 7186 AND THE PRESIDENTIAL
DECREE NO 1948***

Doç. Dr. Harun YENİÇERİ*
Dr. Öğretim Üyesi Emine DEMİR**

ÖZ

Vergi, toplumun devletten beklentileri karşılığında devletin topluma yüklemiş olduğu bir yükümlülüktür. Vergi mükellefleri zaman zaman bu yükümlülüğü yerine getirmedikleri veya getiremeyeceği zor süreçlerle karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu süreçler devletin vergi tahsilatını da zorlaştırmaktadır. Sürecin kolay atlatılabilmesi bakımından devlet mükelleflere çeşitli kolaylıklar tanımaktadır. Bu kolaylıklardan biri de vergi affi uygulamalarıdır. Vergi afları vergi uyumu ve vergi adaleti bakımından eleştirilse de gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de politik ve ekonomik amaçlarla hükümetlerin sıklıkla başvurduğu bir yoldur. Devlet bu yolla bir yandan vergi gelirlerini artırmayı diğer yandan da varlık barışı uygulaması ile yurt içi ve yurt dışında bulunan kayıt dışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasını amaçlamaktadır.

Bu çalışmada genel bir kavram olan vergi affi uygulaması içinde yer alan varlık barışı uygulamaları incelenmiş, yurtiçi ve yurt dışındaki para, altın, döviz, gayrimenkul ve diğer menkul kıymetlerin milli ekonomiye kazandırılmasına yönelik 7143 ve 7186 Sayılı Kanunlar kapsamında varlık barışında geline son durum değerlendirilmiştir.

30.12.2019 tarihinde Resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 1948 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında Varlık Barışı süresi 30.06.2020 tarihine kadar uzatılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Vergi Affi, Vergi Barışı, Varlık Barışı, Mali Af, Mali Barış

* Bandırma Onyedil Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-0550-6355>

** İstanbul Arel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4289-6840>

ABSTRACT

Tax is an obligation that the state imposes on the society in return for the expectations of the society from the state. From time to time, taxpayers face difficult processes that they cannot or cannot fulfill this obligation. These periods also make the tax collection of a state difficult. The state provides various facilities to the taxpayers in order to get through the process easily. One of the conveniences is tax amnesty applications. Although tax amnesties are criticized for tax compliance and tax justice, it is a way frequently used by governments for political and economic purposes in our country as in many developed and developing countries. In this way, the state aims to increase tax revenues on the one hand and to bring some unregistered assets, both domestic and abroad, to the national economy through the application of asset peace.

In this study, the concept of tax amnesty, which is a general concept, money, gold, foreign exchange, real estate and other domestic and Laws 7143 and 7186 on the introduction of securities to the national economy In this context, the last situation in existence peace has been evaluated.

Within the scope of the President's Decision No. 1948, which was published in the Official Gazette on 30.12.2019, the duration of the Peace of Being was extended until 3.06.2020.

Keywords: Tax amnesty, tax repatriation, asset amnesty, fiscal amnesty, fiscal repatriation

1. GİRİŞ

Toplumun üzerinde bir güç olan devlet, amacını gerçekleştirebilmek ve diğer fonksiyonlarını yerine getirebilmek için egemenlik hakkını kullanarak bireylere bazı yükümlülükler getirme yetkisine sahiptir. Bu yükümlülüklerin en önemlisi vergidir. Vergi, devletin varlığını sürdürebilmesi ve fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için gerekli olan en önemli gelir kaynağıdır. Bu anlamda verginin varlığı devletin varlığı kadar eskidir. (Pehlivan, 2018, s. 98).

Devletler vergilemenin başarısı için vergi sisteminin etkinliğine önem vermekte ve hedeflerini gerçekleştirmek için büyük çaba göstermektedirler (Yaraşır, 2013, s.176). Ancak verginin başlangıcından günümüze kadar söz konusu amaca ulaşmayı engelleyen siyasi, ekonomik, mali, sosyal, ahlaki, teknik ve idari nedenlerle vergiye karşı gösterilen direnç nedeniyle verginin toplanmasında aksaklıklar yaşanmaktadır. Bu aksaklıklar vergi sisteminin işleyişini bozduğu gibi idari ve yargısal iş yükünü artırarak vergi tahsilatında

gecikmelere ve vergilendirilecek gelirlerin kayıt dışında kalmasına neden olmaktadır. Bu gecikmelerden dolayı ekonomik ve toplumsal maliyetler ortaya çıkmaktadır. Bu maliyetler vergi mükelleflerinin denetlenmesi, vergilerin toplanması, uyumsuzlukların giderilmesi, vergi kaçırıcıların kovuşturulması ve yargılanmasına **yönelik** harcamalardan oluşmaktadır (Luitel, 2014, s.1). Bu durum hükümetleri vergi uygulamalarına ek kaynaklar harcamak yerine mükelleflerin vergi uyum düzeyini artırmak ve vergilendirilmesi gereken gelir ve varlıkların vergileme sürecine dahil edilmesi için vergi barışı, varlık barışı, vergi affı gibi uygulamalara yöneltmiştir (Yelman, 2017, s. 68). Bu tür uygulamalarla devlet, vergisini ödeyemeyen mükelleflerin vergi borç ve faizlerini ödeyebilecekleri koşulları sağlamayı, ihtilafli kamu alacaklarını azaltmayı, kayıt dışı kalmış varlıkları kayıt altına almayı ve neticede kamu alacaklarının tahsilatını hızlandırmayı amaçlamaktadır.

“Devletin vergi mükelleflerine kaçırdıkları ya da gizledikleri vergiyi bunlara ilişkin cezaları uygun koşullarda ödemeleri için tanınan zaman fırsatı” olarak tanımlanan vergi affının (Erol, 2011, s.142) zorluklarla da olsa vergisini vadesinde ödemeyi ihmal etmeyen mükelleflerin adalet algısına gölge düşürdüğü söylenebilir. Verginin ihdasının adil olunmasına ilaveten, uygulanmasının da adil olması mükelleflerin doğal beklentisidir. Vergi yasaları anayasal vergileme ilkeleri olarak ifade edilen hukuk devleti, vergi adaleti, vergilerin kamu harcamalarının finansmanı için toplanması ilkelerine uygun olmalıdır (Karakoç, 2004, s. 92).

Çok sık yapılan vergi aflarının mükelleflerin vergi uyumunu bozduğu (Kireçtepe ve Avcı, 2016, s.156) vergi adaletine zarar verdiği, vergi ödeme bilinci ve alışkanlığının da zayıflamasına da yol açtığı söylenebilir (Karakoç, 2004, s.98). Vergi ödemeyenler lehine rekabet üstünlüğü oluşturan bu tür uygulamalar, kayıtlı ekonomiyi zor durumunda bırakıp kayıt dışı ekonomiyi özendirilmektedir (Karakoç, 2004, s. 99). Ülkemizde vergi politikalarının bir unsuru haline gelen vergi aflarının etkinliği hususunda farklı görüşler vardır (Ecemiş, 2014, s. 121). Af yanlısı olanlar; siyasi ekonomik ve mali krizlerden sonra affın gerekliliğini ileri sürmektedirler (Kaya, Öner ve Ateş, 2017, s. 168). Ancak çok sık çıkarılan vergi aflarının vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkileyeceği ve tekrar af çıkacağı beklentisiyle cezaların caydırıcılığını azaltacağı (Yeniçeri, 2004, 912) bu nedenle vergi afları ile kısa vadede artacak olan vergi tahsilatına uzun vadede gelecekteki vergi kayıplarının **eşlik edeceğini savunanlarda bulunmaktadır** (Luitel, 2014, s.1).

Bu çalışma da genel olarak vergi affı kavramı üzerinde durulmuş; vergi affı uygulamaları içinde yer alan varlık barışı uygulamaları ele alınmış, sonra da Türkiye’de uygulanan geçmiş varlık barışı uygulamalarına kısaca değinilmiştir. Bu kapsamda 7143 Sayılı son vergi affı uygulamasında yer alan varlık barışı ile devamında 7186 Sayılı Kanun ve son olarak 1948 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ve tebliğ düzenlemeleri; amaç, kapsam, süre ve uygulanacak vergi oranı ile ilgili son durum değerlendirilmesi yapılmıştır.

2. VERGİ AFFI KAVRAMI

Çok genel bir ifade ile vergi affı, yasaları ihlal edenlere uygulanan yaptırımların kaldırılması şeklinde tanımlanabilir. Vergi kanunlarımızda tanımlanmayan vergi affı, vergi mükelleflerinin geçmiş dönemlerde yerine getirilmemiş vergi mükellefiyetlerinin af yasasında belirtildiği gibi yerine getirilmesi halinde affı ve yasal takibe alınmaması olarak ifade edilmektedir (Ecemiş, 2014, s.123). Edizdoğan ve Gümüş ise vergi affını; “devletin egemenlik yetkisini kullanarak kamu hizmetlerinin finansmanı için kişilerden aldığı vergi, resim ve harçların tahsilinden ve vergilendirme ödevinin zamanında yerine getirilmemesi veya eksik yerine getirilmesi dolayısıyla uyguladığı yaptırımlardan vazgeçmesidir.” şeklinde tanımlamışlardır. (Edizdoğan ve Gümüş, 2013, s. 99-100).

Vergi affına yönelik düzenlemelerde vergi, gecikme zammı, gecikme faizleri, gümrük vergisi, gümrük cezaları, stok affı, ek servet bildirim, matrah artırımı kayıt dışı varlıklar ve bazen de verginin asılları da af kapsamına alınmaktadır. (<https://home.kpmg/tr/tr/home/gorusler/2016/11/vergi-aflari-nasil-bir-aldi-yaratiyor.html>)

Af konuları geçmişle ilgili olduğu için af yasaları da zaman bakımından geçmişe yürümekte ve etkilerini geçmişteki olaylar üzerinde meydana getirmektedir. Af kanunlarında, hangi tarihe kadar işlenmiş suçlara uygulanacağına ilişkin açık bir hüküm yer almalıdır (Çağan, 1972, s.112). **Eğer** af yasalarında hangi döneme kadar işlenmiş suçların affedileceği şeklinde bir düzenleme yer almıyorsa yasanın **yürürlüğe girdiği tarihe kadar işlenmiş suçlar af** kapsamına girecektir (Kargı, 2011, s. 103-104).

Af kavramının tarihi süreçte farklı şekillerde ifade edildiği görülmektedir. Örneğin 1960 yılı öncesinde terkin veya tasfiye şeklinde ifade edilirken, 1960 yılı sonrasın alacakların tahsilinin hızlandırılması şeklinde ifade edilmiştir. Son yıllarda ise vergi barışı, varlık barışı veya tahsil edilemeyen

vergi alacaklarının taksitlendirilmesi gibi ifadeler kullanılmıştır (Altınbaş, 2018, s.80). Mükelleflerin ödeme gücü nedeniyle devletin toplayamadığı vergi alacaklarının tahsilatında mükelleflere kolaylıklar sağlanması ve kayıt dışı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması amacıyla varlık barışı ya da vergi barışı adı altında sık sık hukuki düzenlemeler yoluna başvurulduğu görülmektedir (Demirci, 2016, s.74). Bu yolla vergi gelirlerinin tahsilatının artırılması amaçlanmaktadır. Vergi affı nedeniyle vergi gelirlerinde beklenen artış aslında vergi affı beklentisi içinde olan vergi mükelleflerin zamanında ödemedikleri vergi gelirleridir (Savaşan, 2006, s.44).

Yapılan düzenlemelerle mükelleflere vergi ve sosyal güvenlik primi borçlarını zamana yayarak ödeme imkânı sunmak suretiyle büyük kolaylıklar sağladığı gibi tarh zamanaşımı süresi geçmemiş dönemlerle ilgili matrah artırımı olanağı tanıyarak vergi incelemesinden doğabilecek risklere karşı da koruma sağlamaktadır (Avcı, 2016, s.109). Bu tür uygulamalarla ulusal ekonominin dışına çıkmış varlıkların, izlenebilir ekonominin içine çekilmesi amaçlanmaktadır. Aksi takdirde ulusal denetimden kaçan veya devletlerin kontrolü dışında meydana gelen büyük fonların uluslararası serbest dolaşımı küresel finansal yapı bakımından sorun yaratabilecek durumlar ortaya çıkaracaktır (Işık, 2018, s. 20).

Devletin en önemli görevlerinden biride ekonomik istikrarı sağlamaktır. Ekonomik istikrarsızlıkların bir yandan devlete diğer yandan da vergi mükelleflerine olumsuz yansımaları olmaktadır. Bu yansımalar devlet açısından en basit haliyle vergi gelirlerinin azalması şeklinde ortaya çıkarken, mükellefler açısından da gelirlerinin azalması, mali yapılarının zayıflaması, ödenemeyen borçlar, buna bağlı olarak cezalar ve faizler gibi olumsuzluklar ortaya çıkmaktadır. Bu olumsuz koşulların devlete yansımaları vergi gelirlerindeki azalmaya bağlı olarak bütçe dengesinde bozulmalar olarak ortaya çıkmaktadır. Bu gibi olumsuzlukların yaşandığı bir süreçte devlet, bir yandan kayıtlı vergi mükelleflerinin içine düştüğü zor süreçten kurtulmalarına yönelik düzenlemeler yaparken bir yandan da kayıtdışı kalan varlıkların kayıt altına almaya yönelik düzenlemelere gitmektedir. Böylece mükelleflerin **ödeyemedikleri vergi, faiz ve cezalarına yönelik borçlarının yapılandırılarak ödeme kolaylığı sağlanmasını**, mevcut ve gerçekleşme ihtimali olan ihtilafların anlaşma yoluyla giderilmesini, geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası risklerin azaltılması mümkün olmaktadır. Bunun yanısıra vergi konusuna giren işletme dışındaki bazı varlıklarında işletmeye kazandırılması ve işletme kayıtlarının

gerçek durumlarına paralel hale getirilmesi suretiyle kayıtlı ekonomiye geçişin sağlanması amaçlanmaktadır. Bu düzenlemeler işletmelerin mali yapısının **güçlendirilmesine yönelik olduğu kadar uzun vadede de vergi gelirlerinin artırılması da hedeflenmektedir.**

3. VARLIK BARIŞI

Varlık barışı istisna ve muafiyet uygulamaları dışında kayda hiç alınmamış veya eksik miktar ve tutarda kayda alınmış iktisadi varlıkların ve bu varlıklara ilişkin hareketlerin kayıt altına alınmasına yönelik bir uygulamadır. Bu uygulama ile mükelleflerin yurt içinde ve yurt dışında gizledikleri gelirlerini ve varlıklarını kendi rızalarıyla ülkelerinin gelir idarelerine bildirmek için kendilerine tanınan bir fırsat olarak tanımlanabilir (Beylik, 2011, s. 122). Bu şekilde vergi dışı kalan varlıkların varlık barışı uygulaması ile kayıt altına alınması, uzun dönemde vergi gelirleri üzerinde olumlu etkiler yaratacaktır. Ülkeler kendi vatandaşlarının yurt dışındaki gelirleri ve/veya varlıklarını ülkeye getirmeleri için düşük oranlı vergileme veya vergisiz ve cezasız olarak beyan edilme imkânı tanınmaktadır. Ülkemizde “varlık barışı” olarak yasalaşan bu uygulamanın benzerlerini, Arjantin, Avusturya, Belçika, Kanada, Çin, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Almanya, Yunanistan, Hindistan, İrlanda, İtalya, Japonya, Kore, Hollanda, Yeni Zelanda, Norveç, Polonya, Portekiz, Rusya Federasyonu, İspanya, İsveç, İsviçre, İngiltere ve Amerika Birleşik Devletleri gibi ülkelerde uygulanmıştır (<http://search.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/46022680.pdf>).

1.1. Türkiye’de Varlık Barışına Yönelik Uygulamalar

Vergi aflarını kapsamaları bakımından geniş ve dar kapsamlı aflar şeklinde sınıflandırmak mümkündür. Bu anlamda varlık barışı uygulamasına yer veren afları geniş kapsamlı vergi affı varlık barışına yer vermeyen, sadece vergi borçlarını yeniden yapılandırmaya yönelik vergi affı düzenlemelerini de dar kapsamlı af olarak olarak sınıflandırılabiliriz. Ülkemizde 2003 yılından sonra uygulanan vergi affı kapsamının genişletilerek varlık barışına da yer verildiğini görmekteyiz (Orkunoglu ve Şahin, 2017, s.31). Öte yandan vergi afları; kapsadığı mükellefler, af süreleri ve sebepleri bakımından da farklılık arz edebilmektedir (Karatay, 2011, s. 183).

Ülkemizde varlık barışı ilgili ilk yasal düzenleme 2008 yılında 5811 Sayılı Kanunla başlayıp 6111, 6486, 6736 ve 7143, 7186 Sayılı Kanunlarla ve son olarak 1948 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile devam etmiştir. Bu kanunların

tarih, süre, kapsam oran ve beyan şekli ile ilgili temel bilgiler aşağıda bir tablo şeklinde düzenlenmiştir.

Tablo 1. Varlık Barışını Düzenleyen Kanunlara İlişkin Temel Bilgiler

Kanun No	Kanun Tarihi	Süresi	Kapsamı	Oranları	Beyan Şekli
5811	22.11.2008	02.03.2009 tarihine kadar	<p>“1-01.10.2008 tarihi itibarıyla yurt dışında sahip olunan varlıklar: n para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının Türkiye’ye getirilmesi</p> <p>2- 01.10.2008 tarihi itibarıyla yurt içinde sahip olunan ancak işletmelerin öz kaynakları içinde yer almayan varlıklar,</p> <p>3-Yurt dışı iştiraklerden ve şubelerden elde edilen kazançlar; yurt dışı iştirak hisselerinin satışından ya da yurt dışında bulunan kurumların tasfiyesinden doğan kazançlar; beyan edilir”</p>	<p>1-Yurtiçi varlıklar için %5</p> <p>2-Yurtdışı varlıklar için %2</p> <p>3-3.md. kapsamında ise istisnadır.</p>	Banka ya da Vergi Dairesine beyan edilmektedir.
6111	25.02.2011	2.05.2011	“5811 de yükümlülüklerini süresinde yerine getiremeyenlere verilen ek süre ile ilgili düzenlemeler Kanunun Geçici Madde 3 de düzenlenmiştir.”	<p>1-Yurtiçi varlıklar için %5</p> <p>2-Yurtdışı varlıklar için %2</p> <p>3.mad kapsamında ise istisnadır.</p>	Banka ya da Vergi Dairesine beyan edilmektedir.
6486	29.05.2013	31.07.2013	“Gerçek veya tüzel kişilerce, 15/4/2013 tarihi itibarıyla sahip olunan ve yurt dışında bulunan; para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazlar; beyan edilir.	<p>1-Yurtdışı varlıklar için %2</p> <p>2-2. md kapsamında ise istisnadır.</p>	Aaracı kurumlara ya da vergi dairelerine beyan edilmektedir.

6736	19.08.2016	31.12.2016	<p>1-Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını,</p> <p>2-Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri sahip oldukları, Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını, beyan edebilirler.</p>	<p>Kanunun 7. maddesi gereğince vergiden istisnadır.</p>	<p>Banka Yada aracı kurumlara beyan edilmektedir.</p>
7143	18.05.2018	31.12.2018	<p>1-Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar ve tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların yurt dışında elde ettikleri bazı kazançları,</p> <p>2-) Gelir veya Kurumlar Vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, beyan edilir</p> <p>3-Yurt dışı iştiraklerden ve şubelerden elde edilen kazançlar; yurt dışı iştirak hisselerinin satışından ya da yurt dışında bulunan kurumların tasfiyesinden doğan kazançlar; beyan edilir”</p>	<p>1-Yurtiçi varlıklar için v%2 2-Yurtdışı varlıklar için %2 3-3. md kapsamında ise istisnadır.</p>	<p>Banka ya da aracı kurumlara beyan edilmektedir.</p>

7186	19.07.2019	31.12.2019	<p>“1-Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar ve tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların yurt dışında elde ettikleri bazı kazançları,</p> <p>2-) Gelir veya Kurumlar Vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar; beyan edilir.”</p>	<p>1-Yurtiçi varlıklar %1</p> <p>2-Yurtdışı varlıklar için %1</p>	<p>Banka ya da aracı kurumlara beyan edilmektedir</p>
1948 Sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile	30.12.2019	30.06.2020	<p>“1-Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar ve tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların yurt dışında elde ettikleri bazı kazançları,</p> <p>2-) Gelir veya Kurumlar Vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar; beyan edilir.”</p>	<p>1-Yurtiçi varlıklar %1</p> <p>2-Yurtdışı varlıklar için %1</p>	<p>. Banka ya da aracı kurumlara beyan edilmektedir.</p>

Tablo 1, İlgili Kanunlarda yer alan Varlık Barışı ile ilgili maddelerin özetinden oluşturulmuştur.

3.2. Varlık Barışına Yönelik Son Yasal Düzenlemeler ve Kapsamı

7143 Sayılı Kanun'da yer alan varlık barışı mükelleflere beyan etmedikleri yurt içi ve yurt dışı varlıkları ile ilgili olarak parasal veya cezai kovuşturmalardan tamamen veya kısmen kurtulma vaadi ile getirilmiş bir beyan çağrısıdır. 7143 Sayılı Kanun'un 10 uncu maddesinin onüçüncü fıkrası yurtdışı varlıkların bildirilmesine yönelik daha geniş bir düzenleme yaparak sadece gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti ile sınırlı tutmamış, yurt dışında varlığı olan gerçek ve tüzel kişilerin bu varlıklarını bildirmesi halinde yasanın getirdiği avantajlarda yararlanma imkânı sunmuştur. Yurt içi varlıkların bildirilmesinde ise gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine yönelik düzenleme getirilmiştir. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayıp da yurt içindeki varlıkları kayıt dışı kalmış kişilerin bildirimde bulunması halinde bu avantajlardan yararlanma imkânı verilmemiştir (<https://www.gib.gov.tr/7143-sayili-yapilandirma-kanunu-soru-ve-cevaplari>).

Kapsamı: Yurtiçinde ve yurtdışında bulunan ve gelir ya da kurumlar vergisi mükelleflerinin kayıtlarında yer almayan, kanunda sayılan varlıklarının işletmeye belli koşullarda getirilmesinin sağlanmasına dönük yasal düzenlemelerdir. Varlık barışı ile ilgili yasal düzenlemelerin kapsamı aşağıdaki gibidir.

“1-Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defterlerinde yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar ve tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların yurt dışında elde ettikleri bazı kazançları,

2- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defterlerinde yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, beyan edilir.

3-Yurt dışı iştiraklerden ve şubelerden elde edilen kazançlar, yurt dışı iştirak hisselerinin satışından ya da yurt dışında bulunan kurumların tasfiyesinden doğan kazançlar, beyan edilir.”

Vergi affı ile birlikte düzenlenen son varlık barışı uygulaması 18 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan **“7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun”** ile getirilen uygulamadır. Bu kanun ile vergi, gümrük ve sosyal güvenlik kurumu alacaklarının taksitlendirilmesi, matrah

artırımı, işletmelerin varlıklarına yönelik kayıtların düzeltilmesi, vergi incelemesine tabi tutulmadan, yargı yoluna gidilmeksizin çözümlenmesi ve vergi dava sürecindeki ihtilafların ortadan kaldırılmasına dönük varlık barışı, imar barışı gibi düzenlemelere ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Ayrıca yurt dışındaki varlıkların ekonomiye kazandırılması ve yurt içindeki kayıtlı olmayan bazı varlıkların kayıt altına alınması suretiyle işletmelerin sermaye yapılarının güçlendirilmesi amaçlanmıştır. 7143 Sayılı Kanun ile getirilen varlık barışı yurt dışında bulunan bazı varlıkların bildirim ve belirtilen süre içinde Türkiye'ye getirilmesi olarak da tanımlanabilir. Bu kanun kapsamında getirilen varlık barışından yararlanma süresi 31.12.2018 tarihi iken 30 Haziran 2019 tarihine kadar uzamıştır.

Varlık Barışı ile ilgili; 19.07.2019 tarih ve 30836 (Mükerrer) Sayılı Resmi gazetede yayınlanan 7186 Sayılı **“Gelir Vergisi Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”** yayınlanmıştır. Bu kanunun geçici 90. maddesinde Varlık Barışı ile düzenlemeler yapılmıştır.

7143 Sayılı Kanun'da yer alan Varlık Barışı Yasal düzenlemeleri ile 7186 Sayılı Kanun'da yer alan yasal düzenlemeler amaç bakımından aynı olsalar da kapsam bakımından farklılıklar içermektedir. Bu farklılıklar aşağıdaki gibidir.

1-7143 Sayılı Kanun'a göre beyan edilen varlıkların değeri üzerinden %2 oranında bir vergi tarhiyatı sözkonusu iken, 7186 Sayılı Kanun ise beyan edilen varlıkların değeri üzerinden %1 oranında vergi tarhiyatı yapılmasını düzenlemiştir.

2-Diğer bir fark ise, tam mükellef gerçek kişiler ile kurumların; kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları, yurt dışında bulunan iş yeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançları 7143 Sayılı Kanunda varken ve vergiden istisna edilmişken 7186 Sayılı Kanun kapsamına dahil edilmemiştir.

19/07/2019 tarih ve 30836 (mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren **7186 sayılı Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 90 ıncı maddesine istinaden bazı varlıkların ekonomiye kazandırılması hakkındaki Genel Tebliğ**, 02.08.2019 tarih ve 30850 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Söz konusu tebliğ ile; gerçek ve tüzel kişilerin yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının yurda getirilerek milli

ekonomiye kazandırılmasına, yurt içinde bulunan ancak gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kanuni defterinde yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların vergi dairesine beyan edilerek kanuni defterine alınabilmesine, ilişkin açıklamaları kapsamaktadır.

19/07/2019 tarih ve 30836 (mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren **7186 sayılı Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 90 ıncı maddesine istinaden bazı varlıkların ekonomiye kazandırılması hakkındaki Genel Tebliğ**de de açıklandığı üzere süresi 31.12.2019 ‘da sona eren varlık barışı uygulaması 30.12.2019 Tarih ve 30994 sayılı Resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 1948 Sayılı Cumhurbaşkanı kararı ile 7186 Sayılı Kanunda yer alan tüm koşullarla beraber 30.06.2020 tarihine kadar uzatılmış olması yurt dışı varlıkların ülkeye kazandırılması ve ülkeye döviz girişinin artırılması bakımından, yararlı olacağı düşünülmektedir.

4. SONUÇ

Ülkemizde vergi afları ve vergi affı kapsamı içinde yer alan varlık barışı uygulamasına yönelik düzenlemeler birbirini takip eder olmuştur. Türkiye’deki kadar sık olmasa da gelişmiş batı ülkelerinde de vergi affı ve varlık barışına yönelik düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. Ancak vergilerin asıl ve cezalarının affına ilişkin kanunlarının sürekli tekrar eder hale gelmesi Anayasa’nın “adalet ve eşitlik” ilkelerine tezat oluşturması bakımından eleştiri konusu olmaktadır. Bu nedenle sık yapılan bu tür düzenlemeler kısa dönem için vergi gelirinde bir artış sağlasa da uzun dönemde mükelleflerde yeni vergi affı beklentileri nedeniyle vergi uyumunu azaltıcı etkiler göstermektedir.

Varlık barışı ile kısa vadede gelir elde etmekten ziyade daha önce beyan dışı kalmış varlıkların uzun vade de vergiye kaynak oluşturması amaçlanmaktadır. Devlet bu yol ile kayıt dışı olan değerleri ekonomiye kazandırmak üzere vergisini ödeyen mükellef sayısını artırıp vergi gelirinde artış sağlamayı hedeflemektedir. Ancak 7186 Sayılı Kanunda ve sonrasında çıkarılan 1948 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı’nda varlık barışı uygulamasının kapsamının dar tutularak sadece gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile sınırlı tutulması mükellef olmayanların yararlanamaması barış sürecine dahil edilmemesi varlık barışı uygulamasının amacına yeterince hizmet etmeyeceğinden, yeni uygulamalarda bu kapsamın geniş tutulması gerekir. Özellikle yurtdışında varlıkları bulunan kişilerin mükellefiyetleri olmasa da

varlıklarını tam istisna kapsamında yurda getirmeleri sağlanmalıdır. Çünkü varlık barışının bir amacı da vergi sistemine yeni mükelleflerin eklenmesidir. Aksi takdirde gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlar varlık barışı uygulamasının avantajlarından faydalanamayacaklardır. Bu durumda özellikle yurtdışında varlıkları bulunan mükellef olmayan kişilerin de varlıklarını tam istisna kapsamında yurda getirmelerinin döviz girdisini de ayrıca artıracığı kanaatindeyiz.

Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ve kurumların; kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları, yurt dışında bulunan iş yeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançların istisna kapsamında Türkiye getirilmesi ile ilgili maddeler 7143 Sayılı Kanunda varken ve vergiden istisna edilmişken, 7186 Sayılı Kanun kapsamına dahil edilmemiştir. Dolayısıyla özellikle yurtdışında bulunan ve gelenek olduğu üzere tüm varlık barışı kanunlarında 3. Madde de yer alan yukarıda bahsedilen maddenin yeni bir varlık barışı kanununda yer alması faydalı olacaktır.

KAYNAKÇA

Abdulkadir, D. (2016). Tam Mükelleflerin Yurt Dışında Bulunan İş Yerleri Aracılığıyla Elde Ettikleri Ticari Kazançlara Yönelik İstisnaya 6736 Sayılı Kanun’da Yer Verilmemesi Üzerine Bir Değerlendirme. *Vergi Dünyası*, 36 (424), 74-82.

Altınbaş, Ö. G. (2018). Türkiye’de Vergi Afları, *Vergi Dünyası*. 444, 80-86.

Avcı, Ö. (2016). Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun’un Getirdikleri ve Devam Eden Vergi İncelemelerine Etkisi. *Vergi Dünyası*, 421, 109-121.

Beylik, A. (2011). Dünya’da ve Türkiye’de Varlık Barışı Uygulamaları. *Yaklaşım*, 217, 121-127.

Çağan, N. (1972). Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 29 (1), 111-122.

Demirci, A. (2016). Tam Mükelleflerin Yurt Dışında Bulunan İş Yerleri Aracılığıyla Elde Ettikleri Ticari Kazançlara Yönelik İstisnaya 6736 Sayılı Kanun’da Yer Verilmemesi Üzerine Bir Değerlendirme. *Vergi Dünyası*, 424, 74-82.

Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.

Ecemiş, A. (2014). Vergi Aflarının Kayıt Dışı Ekonomi ve Uzun Dönemde Vergi Uyumu Üzerine Etkileri: Vergi Barışı Kanunu Özelinde Türkiye Örneği, *Vergi Dünyası*, 395, 121-128.

Erol, A. (2011). *Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi)*. İstanbul: İSMMMO Yayınları.

Gökçe, Ö. (2018). Türkiye’de Vergi Afları. *Vergi Dünyası*, 37(444), 80-86.
<https://www.gib.gov.tr/7143-sayili-yapilandirma-kanunu-soru-ve-cevaplari> Erişim Tarihi: 10.11.2019

<https://home.kpmg/tr/tr/home/gorusler/2016/11/vergi-aflari-nasil-bir-aldi-yaratiyor.html> Erişim Tarihi: 12.11.2019

<http://search.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/46022680.pdf> Erişim Tarihi: 15.11.2019

Işık, H. (2018). Uluslararası Alanda Vergi Cennetleri Konusundaki Gelişmeler, Türkiye’nin Durumu ve Öneriler. *Vergi Dünyası*, 439, 18-34.

Karakoç, Y. (2004). Hukukî Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp Ve Kaçakları (Düzenleme-Uygulama-Yargılama), 19. *Türkiye Maliye Sempozyumu Bildiriler Kitabı* (s.90-114). Antalya.

Karatay, Ö. ve Karatay A. (2011). Türkiye’de Vergi Afları ve 6111 Sayılı Kanun’un Değerlendirilmesi: Bayburt İli Örneği. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3(2), 181-190.

Kargı, V. (2011). Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(13), 101–115.

Kaya, E., Öner B. ve Ateş, F. Z. (2017). Vergi Aflarının Kavramsal Çerçevesi ve Son Vergi Affı Uygulaması Üzerine Değerlendirmeler. *Vergi Dünyası*, 36 (428), 166-172.

Kireçtepe, B. O. ve Avcı, O. (2016). Teorik ve Tarihsel Çerçevede Vergi Afları: 6736 Sayılı Kanun’un İncelenmesi, *Vergi Sorunları*, 339, 146-158.

Luitel, H. (2014). *Is Tax Amnesty A Good Tax Policy, Evidence From State Tax Amnesty Programs In The United States*. London: Lexington Books.

Orkunoğlu, Ş. ve Işıl, F. (2017). Türkiye’deki Varlık Barışı Uygulamalarının Vergi Uyumuna ve Tahsilatına Etkileri. *Mali Çözüm*, 140, 31-55.

Pehlivan, O. (2018). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık Yayın ve Dağıtım.

Savaşan, F. (2006). Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları “Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 8(1), 41-65.

Yaraşır, S. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası*, 379, 175-187.

Yelman, E. (2017). Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, (7)15, 67-84.

Yeniçeri, H. (2004). Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp Ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Uygulama, *19. Türkiye Maliye Sempozyumu Bildiriler Kitabı* (s. 908-927), Antalya.